

A. I. Nº - 232853.0023/06-7  
AUTUADO - COMERCIAL DE MEDICAMENTOS AQUÁRIOS LTDA.  
AUTUANTE - NILZA CRISPINA MACEDO DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 13. 07. 2006

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0230-04/06

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração comprovada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. BRINDES. Infração não elidida. 3. 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. Infração caracterizada. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2006, exige ICMS no valor de R\$ 406.150,96, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o ICMS no (s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. ICMS de 3.423,49 e multa de 50%.
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS de R\$ 20.401,35 e multa de 60%.
3. Efetuou o recolhimento do ICMS a menos por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, 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. ICMS de R\$ 380.802,66 e multa de 60%.

4. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS de R\$ 1.523,46 e multa de 70%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 472 a 492, com os seguintes argumentos:

Com relação à infração 01, trata-se de brindes e não mercadorias para comercialização, portanto não caberia o ICMS nas saídas, salvo na condição de diferencial ou complementação de alíquota, o que não ficou devidamente esclarecido na peça acusatória. Pugna pela nulidade em razão da questionável descrição dos fatos.

Quanto à infração 02, esclarece que por tratar-se de distribuidora de medicamentos, efetua o recolhimento do imposto antecipado para todos os itens que comercializa, não sendo razoável que viesse a realizar operação tributável como não tributável. Diz que o autuante valeu-se de dados possivelmente errôneos, constantes nos arquivos magnéticos, mas não apresentou em seus demonstrativos qualquer documento ou cópia de nota fiscal que justificasse o seu entendimento.

Na infração 04, reafirma que somente opera com mercadorias com imposto antecipado, não gerando débito de ICMS nas saídas. Acredita que houve falha na descrição da natureza fiscal da mercadoria, o que por si só justifica a improcedência do reclame fiscal.

Por ultimo na infração 03, tece fundamentos quanto a sua nulidade, tais como o não cumprimento de formalidade essencial, pois não lhe fora entregue a Revista editada pela ABC Farma, o que se constitui em elemento impeditivo ao pleno exercício do contraditório dentro do trintídio regulamentar. Registra que a autuante declarou que encaminhou a Revista da ABC Farma através de meio magnético, contudo não consta que tal publicação seja fornecida através deste meio. O que de fato ocorreu é que a autuante encaminhou um CD (mídia magnética) com arquivos magnéticos em DBF, formato este que o autuado não tem condições de acessar, e sem qualquer natureza oficial a ABC Farma não pode substituir o documento essencial sob pena de nulidade, uma vez que a simples tabela em arquivo DBF, sem que tenha sido emitida pela própria ABC Farma, sem qualquer autenticação eletrônica, impede o pleno exercício do contraditório. Ressalta que um arquivo em formato DBF não pode ser confundido com o fornecimento de uma publicação utilizada na constituição de um crédito fiscal tão expressivo, razão pela qual requer a impugnação dos referidos arquivos magnéticos como meio de prova.

Protesta pelo não fornecimento da cópia da revista editada pela ABC Farma, que indica a composição da base de cálculo, não podendo ser substituída por qualquer arquivo magnético de lavra do próprio fisco. Cita jurisprudência que a colhe a tese de cerceamento de defesa. Aduz que a multa tem caráter confiscatório, pois jamais auferiu lucratividade desta monta. Pede o deferimento de perícia técnica onde poder-se á constatar que sequer a lucratividade bruta auferida no período compreendido pelo levantamento fiscal suportaria o encargo tributário reclamado pelo autuante.

Aduz que os preços publicados na Revista ABC Farma não correspondem aos efetivamente praticados pelo mercado, que nunca praticou o preço máximo relacionado. Ademais, quando adquire as mercadorias junto aos fabricantes, as adquire pelos valores efetivamente praticados, devendo aplicar-se assim apenas a Margem de Valor Adicionado – MVA prevista, não alcançando de fato os valores reais previstos na norma genérica contida na legislação do ICMS, e não a contida na LC 87/96, haja vista que a utilização de preço máximo ao consumidor final, constitui, sem dúvida, a utilização de uma “pauta” como presunção legal absoluta, o que é

inconstitucional, pois a fixação unilateral de um valor sobre o qual deva ser calculado um imposto não pode ser admitida, sob pena de clara desvinculação do tributo com seu fato gerador.

Outrossim, ressalta que a falta de comprovação válida do preço previsto na revista editada pela ABC Farma, o preço a ser utilizado deve ser o mesmo legalmente previsto para os casos em que não tenham preço fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador ou fixado pela autoridade competente, ou seja a adoção das MVA – margem de valor Adicionado de 60,07%, 51,46%, e 42,85% para apuração do imposto devido, para as operações de aquisições de mercadorias do sul e sudoeste, Norte, Nordeste e Centro Oeste e interna, respectivamente.

Reclama que não foram considerados os valores recolhidos através de denúncias espontâneas, apresentadas no período, o que se constitui em “bis in idem”.

A final pede a interveniência da Douta Procuradoria Fiscal do Estado, agindo como órgão fiscalizador do perfeito cumprimento da constituição do crédito tributário.

O autuante presta a informação fiscal de fls. 498 a 500, e mantém a autuação na íntegra. Quanto à infração 02, as notas fiscais de aquisições de mercadorias, de fls. 214 a 231, provam a entrada de tais mercadorias sem o pagamento do imposto por antecipação. Os documentos fiscais de saídas sem tributação foram anexados às fls. 347 a 509 do PAF.

Quanto à infração 03, salienta que todas as alegações do autuado visam procrastinar o pagamento do débito fiscal.

Esclarece que todos os fornecedores e comerciantes de medicamentos recebem mensalmente a Revista da ABC Farma. Esta revista também é fornecida à Secretaria da Fazenda, juntamente com os dados em meio magnético, para a Gerência de Substituição Tributária que repassou para a fiscalização para que a empresa fosse auditada. Salienta que os dados foram repassados e entregues sem qualquer alteração, para o autuado, inclusive quanto ao tipo de arquivo DBF.

Quanto ao conhecimento da publicação por meio de arquivo magnético, no site [www.abcfarma.org.br](http://www.abcfarma.org.br) da ABC Farma está informado que a revista é entregue, mensalmente, a todos os seus participantes.

Afirma que não procede a alegação de dificuldade de abertura do arquivo, fornecido em DBF, pois o autuado efetua transferência de arquivo de dados, via SINTEGRA, e, consequentemente, possui sistema de processamento de dados cujos usuários que efetuam transferência de dados através de meios mais complexos tem possibilidade de efetuar a abertura ou leitura de qualquer arquivo em DBF.

Esclarece que na fl. 239 estão discriminados os valores do imposto apurado pela fiscalização, deduzidos os valores mensais constantes na denúncia espontânea.

Na infração 04, o levantamento quantitativo abrangeu, apenas, as mercadorias de tributação normal, conforme demonstrativo, de fls. 322 a 346 do PAF.

## VOTO

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.

Ressalto que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de lei ou de atos normativos, a teor do art. 167, I do RPAF/99.

As multas aplicadas estão legalmente disciplinadas na Lei 7.014/96, art. 42, I “a”, II, “a”, III. Rejeito a preliminar de nulidade relativa à infração 03, no que concerne à falta de entrega da Revista ABC Farma ao autuado, para que pudesse conferir os preços dos medicamentos, haja vista que fora-lhe entregue em meio magnético, um CD, com arquivos em DBF, formato de fácil acesso, mormente quando o autuado efetua transferência de dados via SINTEGRA, e consequentemente possui sistema de processamento de dados que efetua transferência de dados

através de meios mais complexos, tem possibilidade de efetuar a leitura de qualquer arquivo em DBF.

Ressalto que o CONSEF, através da Câmara de Julgamento Fiscal já manifestou o entendimento de que as listas sugeridas pelos fabricantes, como é de conhecimento público, estão disponibilizadas, inclusive Via Internet, conforme Acórdão 307.11.05, do ilustre Relator Dr. Marcos Rogério Lyrio Pimenta.

Rejeitadas as preliminares de nulidade, passo ao exame do mérito.

A infração 01 refere-se às aquisições interestaduais de brindes, provenientes do Estado de São Paulo, demonstradas às fls. 24 a 25 do PAF, cujo ICMS não foi recolhido ao erário.

Nos termos do art. 565 do RICMS/97, o estabelecimento que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final, deverá lançar a nota fiscal de aquisição no Registro de Entradas, utilizando-se do crédito do imposto destacado no documento fiscal. Deve ainda emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, Nota Fiscal com lançamento do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida o IPI, eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: “Emitida nos termos do art. 565 do RICMS-BA”, devendo lançar a nota fiscal referida no Registro de Saídas, na forma regulamentar.

Como estes procedimentos não foram adotados, a fiscalização, após elaborar o demonstrativo de fls. 24 e 25, calculou o imposto devido, observando o crédito fiscal a que o contribuinte faz jus.

Infração mantida, haja vista que na peça de defesa não há elementos que comprovem o pagamento do imposto exigido.

Na infração 02 está sendo exigido ICMS em razão da falta de recolhimento, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, cujos dados foram obtidos do arquivo magnético transmitido pelo contribuinte através do SINTEGRA, e confirmados no Livro de Saídas e notas fiscais fornecidas à fiscalização.

Verifico que nos demonstrativos, de fls. 65 a 213, encontram-se discriminados, por nota fiscal, os produtos com os valores do imposto, todos com código de operações (CFOP) 543.

O autuado na peça de defesa tenta negar o cometimento da infração, sob o argumento de que, como distribuidora de medicamentos, não seria justificável que viesse a realizar operações tributáveis como não tributáveis. Tenta também fulminar a infração no sentido de que haveria dados errôneos nos arquivos magnéticos.

Nego a validade de tais argumentos, pois trazidos de forma lacônica aos autos, sem que fosse apresentado qualquer documento que referendasse as alegações defensivas. Deste modo, mantenho a infração na íntegra, aplicando o disposto no art. 142 do RPAF/99: “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”

A infração 03 decorreu do recolhimento a menos do ICMS, por antecipação tributária, referente às mercadorias (produtos farmacêuticos), relacionados no demonstrativo de fls. 238 a 283 do PAF.

De acordo com o artigo 371 do RICMS/97, “nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, (...) o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação...”.

O problema, nesta autuação, se resume à forma de apuração da base de cálculo do ICMS, uma vez que o autuado argumentou, em sua peça defensiva, que, adquire as mercadorias junto aos

fabricantes, pelo valor efetivamente praticado, e que deveria ser aplicado apenas a MVA prevista, ou seja, deveria ser aplicada a regra do artigo 61, inciso II e § 2º, inciso I, do RICMS/97, para a apuração da base de cálculo do ICMS, qual seja, o percentual de 60,07%, a título de MVA, incidente sobre o valor da nota fiscal, e não o preço constante em revistas especializadas (ABC FARMA, CIRUS etc), como efetuado pelo preposto fiscal.

O RICMS/97, no inciso I do § 2º do artigo 61, determina que:

*Art. 61. .... (omissis)*

*§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:*

*I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS nº 76/94 e suas alterações posteriores, especialmente a introduzida pelo Convênio ICMS nº 4/95, inclusive quanto à redução da base de cálculo para fins de substituição tributária, em 10%, não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7%.*

Por sua vez, o Convênio ICMS nº 76/94 e suas alterações posteriores determinam que:

**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 carroto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de (...):

(...)

§ 4º - *A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).*

Verifica-se, da análise dos autos, que o autuante utilizou a fórmula prevista no *caput* da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 76/94, em relação aos produtos com preços publicados em Revista especializada, aplicou o redutor de 10% determinado no § 4º da mencionada Cláusula segunda, consoante planilhas de fls. 240, 242 a 255, 262 a 269, 273 a 280 do PAF.

Assim, o procedimento fiscal contem, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do imposto.

Outrossim, foram adotados o preço do remetente das mercadorias adicionado das despesas de frete e seguro e da margem de valor agregado, deduzido o percentual de 10%, para as mercadorias cujos preços de venda não constam da revista editada pela ABC FARMA, consoante as planilhas de fls. 241, 256 a 261, 270 a 272, 281 a 283. Infração mantida.

Na última infração, foi efetuado levantamento quantitativo de estoques, relativo ao exercício de 2002, no qual ficou apurado omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cujos dados foram coletados através dos arquivos magnéticos, transmitidos pelo SINTEGRA, e confirmados por documentos e livros fiscais. Os demonstrativos encontram-se anexos às fls. 322 a 346, cópias de notas fiscais, fls. 347 a 366, e cópias dos livros , fls. 367 a 465 do PAF.

A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº 232853.0023/06-7, lavrado contra **COMERCIAL DE MEDICAMENTOS AQUÁRIOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 406.150,96, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 3.423,49, 60% sobre R\$ 401.204,01 e 70% sobre R\$ 1.523,46, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2006

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR