

A. I. N° - 279694.0006/05-7
AUTUADO - LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.
AUTUANTES - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES e RUBENS MINORU HONDA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 05/10/2006

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0311-05/06

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 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 subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, com base no preço máximo de venda a consumidor fixado por autoridade competente. Não acolhida à arguição preliminar de nulidade, nem o pedido de diligência. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Infrações parcialmente caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2005, exige o valor de R\$ 1.490.748,41, acrescido das multas de 60% e 150%, sob acusação de retenção a menos do ICMS, e o conseqüente recolhimento (infração 1 no valor de R\$ 750.080,49) e a falta de recolhimento do ICMS retido (infração 2 no valor de R\$ 740.667,92), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias (medicamentos) realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Foram dadas como infringidas as Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira e Quarta do Convênio ICMS n° 76/94 e alterações posteriores, com aplicação das multas previstas no artigo 42, II, “e”, e V, “a”, da Lei n° 7.014/96.

O patrono do autuado solicitou à fl. 483 que todas as peças, do presente Auto de Infração, lhe fossem fornecidas, sob alegação de que o autuado só tomou conhecimento da autuação através de telefone.

Solicita, mais uma vez à fl. 488, a entrega dos documentos acima mencionados, bem como a prorrogação do prazo para apresentar impugnação.

Após o atendimento da solicitação supra conforme documentos às fls. 499/500, o autuado, através de seu advogado, apresenta impugnação às fls. 502 a 528, inicialmente descrevendo as infrações a ele imputadas.

Preliminarmente, argüi a nulidade da autuação fundamentado na alegação de que ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, uma vez que não lhe foram fornecidas cópias de todas as notas fiscais e dos levantamentos com a demonstração da base de cálculo, o critério adotado para a sua determinação, e a origem dos valores utilizados. Visando amparar sua argumentação transcreve alguns artigos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, após fazer algumas considerações sobre o surgimento da obrigação tributária, quem tem competência para instituir o ICMS, fato gerador, sujeito ativo e passivo, etc., o patrono do

autuado discorda da metodologia adotada para determinação da base de cálculo com base em revista especializada, desconsiderando a apuração a partir do valor da operação consignado na nota fiscal, dizendo que utilizar Preço Máximo de Venda ao Consumidor é o mesmo que estabelecer base de cálculo por meio de arbitramento ou utilização de pauta fiscal. Sobre esta questão diz que o STF vem repelindo a adoção de fixação de base de cálculo por meio de pauta fiscal, conforme RE-77544-SP: RE-92679: RE-72400: RN in RTJ, vol. 59, p. 915).

Salienta que a Associação Brasileira de Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), foi fundada com a finalidade de defender os interesses dos associados, mas que existem interesses conflitantes, não sendo competente para fixar preço máximo de venda a consumidor, nem preencher a lacuna deixada pela inexistência de órgão oficial fixando preço máximo de venda a consumidor, e mesmo que existisse previsão não teria efeito legal face ao artigo 148 do CTN e a Lei Federal 8.884/94.

Faz a distinção entre medicamentos da linha Similar, Genérico e Ético, ressaltando que os preços de venda a consumidor da linha Similar, objeto do Auto de Infração, é significativamente inferior ao Genérico, e por isso, o preço praticado na venda ao consumidor do medicamento Ético, por exigência dos fabricantes, é o sugerido.

Entende que exigir a base de cálculo do imposto do similar, seja a partir da pauta fiscal rotulada de Preço Máximo de Venda a Consumidor significa inviabilizar aos fabricantes de medicamentos da linha Similar e ferir de morte o art. 148, do CTN, a Lei Federal 8.884/94, e a Portaria 37, de 11/05/1992 do extinto Ministério da Economia e Planejamento.

Transcreve o artigo 8º, Parágrafo Único, do Decreto nº 8.666 de 29/09/03, dizendo que recentemente o Estado da Bahia reconhecendo que utilizando a tabela de preços publicada na revista da ABCFARMA a carga tributária do medicamento Similar é superior à carga tributária do medicamento Ético, editou o referido decreto com a finalidade de corrigir esta distorção.

Solicita a interferência da PROFIS neste processo para se pronunciar a respeito da vedação da pauta fiscal contida no artigo 48 do CTN, na Lei Federal nº 8.884/94, artigos 20 e 21, especialmente os incisos XI e XII, a ainda, o contido na Portaria nº 37 de 11/05/92 do extinto Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.

Formula algumas questões, solicitando que preposto da ASTEC as responda.

Afirma que obedeceu as disposições contidas na Portaria nº 37/92, do Ministério da Fazenda e Planejamento, ou seja, que a base de cálculo é o preço de fábrica ou do distribuidor dividido por 0,7, ou adicionando-se ao preço de fábrica a margem de lucro de 42,85%, chegando assim ao preço de varejo.

Alega, também, que os autuantes não excluíram do lançamento diversos pagamentos de ICMS através de GNRE, que diz anexar ao processo por amostragem.

Transcreve, ainda, voto discordante emitido pelo Sr. José Bizerra Lima Irmão no Acórdão JF nº 0489-02/04, com o fito de amparar suas alegações e entendimento.

Requer ao final, o encaminhamento do PAF para pronunciamento da PROFIS, a juntada posterior de provas em direito admitidas, e revisão do procedimento fiscal, pugnando pela nulidade da autuação, ou a sua improcedência.

O autuado em anexo a sua defesa, acostou à fl. 577 demonstrativo, onde aponta que a diferença de imposto a pagar seria de R\$ 225.514,14.

Os autuantes em informação fiscal às fls. 581/582, aduzem que detectaram incorreções nos demonstrativos elaborados durante a ação fiscal, bem como a não inclusão de alguns documentos. Dessa forma, informam que produziram novos demonstrativos (fls. 583 a 612), após as retificações necessárias, reduzindo os valores exigidos nas infrações 1 e 2 para R\$ 690.251,41 e

R\$ 131.406,86, respectivamente. Acrescentam que as notas fiscais ora anexadas, foram omitidas pelo contribuinte no livro Registro de Saídas, coletadas no decorrer da ação fiscal e posteriormente digitadas por também terem sido omitidas nos arquivos magnéticos entregues pelo autuado.

Como inicialmente só foi concedido ao autuado o prazo de 10 dias, após o mesmo tomar conhecimento (fl. 4.389) dos novos demonstrativos e documentos juntados aos autos, o impugnante solicitou (fl. 4391) que tal prazo fosse dilatado por mais 30 dias.

Tal pleito foi atendido, conforme documento à fl. 4394, sendo que o autuado novamente se manifestou às fls. 4396 a 4401, inicialmente fazendo um retrospecto das diversas intervenções ocorridas no processo, inclusive, ratificando todas as alegações defensivas já externadas.

Entende que as retificações posteriores efetuadas pelos autuantes demonstram a falta de segurança em relação aos fatos imputados na autuação. Discorre sobre os princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade, reiterando seu pedido para que o PAF seja encaminhado para pronunciamento da PROFIS, pela juntada posterior de provas em direito admitidas, e pelo julgamento pela improcedência da autuação.

O autuado voltou a se manifestar às fls. 4405/4406, solicitando o fornecimento do arquivo referente aos levantamentos das notas fiscais do Auto de Infração, alegando que a auditoria contratada pela peticionária constatou que as notas fiscais objeto da infração 1 já foram lançadas no A.I. nº 206960.0015/04-0, e que diversas notas fiscais estranhas ao primeiro levantamento, referentes à segunda infração, foram posteriormente consideradas.

Os autuantes em nova informação às fls. 4413, aduzem que detectaram incorreções nos demonstrativos anteriormente elaborados para a primeira infração. Dessa forma, produziram novos demonstrativos (fls. 4414 a 4882), após as retificações necessárias, reduzindo o valor exigido para R\$ 510.757,75, conforme Quadro Resumo Do Débito à fl. 4413.

O autuado após ter recebido cópias das planilhas acima citadas, bem como do arquivo magnético solicitado, depois de reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias (fl. 4882-A), novamente se manifestou (fls. 4883 a 4909), inicialmente fazendo um histórico das diversas intervenções ocorridas no processo. Entende que as novas planilhas fornecidas pelos autuantes não demonstram como eles chegaram às notas fiscais que foram anexadas posteriormente. Solicita a nulidade da autuação sob alegação de cerceamento de defesa, considerando também que ainda não teve oportunidade de examinar as sucessivas alterações de notas fiscais nas revisões procedidas pelos autuantes.

Em seguida volta a repetir todos os termos de sua defesa inicial, requerendo, da mesma forma, ao final, o encaminhamento do PAF para pronunciamento da PROFIS, a juntada posterior de provas em direito admitidas, e revisão do procedimento fiscal, pugnando pela nulidade da autuação, ou a sua improcedência.

O autuado às fls. 4915/4916 termina por reconhecer a procedência do débito no montante de R\$ 131.406,86, relativo à segunda infração, conforme requerimento de parcelamento de débito.

Os atuantes prestaram nova informação fiscal às fls. 4922 a 4927, inicialmente esclarecendo que foram obedecidas as seguintes premissas durante a ação fiscal:

- os Estados da Bahia e de Minas Gerais eram signatários do Convênio ICMS 76/94 à época do período fiscalizado;
- a empresa autuada é regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de Substituto Tributário estando, portanto, subordinado ao cumprimento das normas dispostas no retro-citado Convênio, bem como as do Convênio ICMS 81/93 que estabelece as normas gerais da substituição tributária nas suas operações mercantis para o Estado da Bahia com os produtos respectivamente a eles vinculados.

Rebatem as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante, dizendo que é dever do fisco sempre buscar identificar o correto valor devido pelo ente passivo, e que este dever implica na revisão dos valores cobrados, sempre que forem detectados equívocos, a fim de que não sejam cobrados valores indevidos. Explicam que no caso em tela, verificaram a existência de Notas Fiscais no presente Processo que haviam sido incluídas em A.I. anterior e, portanto cobradas em duplicidade. Acrescentam que essas revisões foram benéficas ao contribuinte, pois resultaram na redução dos valores inicialmente cobrados.

Quanto à alegação do autuado de que não teve oportunidade de examinar as sucessivas alterações resultantes das revisões, aduzem que após a revisão, foram entregues os novos demonstrativos, impressos e em meio magnético, tendo sido reaberto o regular prazo de trinta dias de defesa, conforme preceitua o art. 123 do RPAF/99 e de acordo com o despacho proferido pelo Inspetor da IFEP Comércio à fl. 4.411.

No mérito, em relação à primeira infração, dizem que por fabricar e vender para contribuintes baianos medicamentos da linha humana, o autuado está sujeito, além da observância do Convênio que estabelece as Normas Gerais aplicáveis à Substituição Tributária (Convênio 81/93), também a cumprir o que determina o Convênio 76/94, cujas cláusulas principais, com a redação vigente à época, transcrevem em sua informação.

Aduzem que de acordo com a Cláusula Segunda do mencionado Convênio, a Base de Cálculo para fins de Substituição Tributária, será o valor do preço máximo de venda a consumidor (PMC) sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Esclarecem que neste caso em particular, tais valores são tornados públicos a partir da publicação dos preços dos medicamentos pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), e que esses preços, praticados pelos estabelecimentos de venda a varejo de medicamentos (farmácias), são informados à ABCFARMA pelas próprias indústrias e, no caso em particular, pelo próprio autuado, para os produtos por ele fabricados.

Informam que os preços cobrados ao consumidor final (PMC), praticados aos medicamentos fabricados pelo atuado estão incluídos neste PAF, na lista compondo às fls 12 a 103, e que para efeito da apuração da Base de Cálculo dos valores cobrados nesse Processo, foram usados esses preços, indicados pelo próprio autuado. Acrescentam que são esses os preços praticados ao consumidor final, inclusive quando se trata de Medicamentos Genéricos, já que na cobrança dos valores devidos, para Genéricos, utilizaram o PMC do referido medicamento.

Destacam, ainda, que a consolidação eficaz da aplicação desse método no instituto da substituição tributária, que já era pacífico na doutrina e na jurisprudência administrativa, veio a se materializar, na Lei Complementar nº 87/96 (§ 3º do art. 8º) e, conseqüentemente, na Lei nº 7.014/96 (art. 23, § 3º).

Salientam que o autuado inclusive já reconheceu e pagou o Auto de Infração nº 2069490003000, julgado procedente, referente à mesma matéria.

Quanto à segunda infração aduzem que o autuado reconheceu e parcelou o débito, conforme Processo 088.472/2006-7 (fl. 4.914).

Ao final, solicitam que Auto de Infração seja julgado procedente em parte, levando-se em conta que foram revistos os valores dos débitos apurados.

O autuado ao tomar conhecimento da última informação prestada pelos autuantes, manifestou-se à fl. 4930, ratificando seu entendimento de que apesar das diversas diligências realizadas pelos autuantes, os valores finais não foram identificados em suas informações fiscais.

Quanto ao Auto de Infração nº 206949.0003/00-0, mencionado pelos autuantes, esclarece que o mesmo encontra-se quitado, porém alega que foi devido a coação sofrida, quando ameaçada de

ter sua inscrição no regime de antecipação tributária cancelada. Acrescenta que está buscando a restituição do pagamento efetuado por entender ser indevido.

VOTO

Na análise das peças processuais verifico que o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir do autuado na condição de contribuinte substituto inscrito neste Estado, a diferença do imposto, por substituição tributária, correspondente a retenção a menos do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias (medicamentos) realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, bem como o ICMS retido e não recolhido.

Quanto à alegação do autuado de que não haviam sido entregues cópias dos documentos e dos demonstrativos de apuração do débito, devo registrar que apesar de inicialmente tal procedimento não ter sido cumprido, após solicitação do autuado a falha foi sanada, conforme comprova a intimação e recibo anexado às fls. 499/500, sendo concedido ao impugnante novo prazo para apresentação de sua defesa. Ademais, como durante o processo ocorreram duas retificações, por parte dos autuantes, do débito a ser exigido, com juntadas de documentos e novos demonstrativos, em todas as oportunidades o sujeito passivo recebeu cópias de tais documentos, ocorrendo a conseqüente reabertura do prazo de defesa (fls. 4.389, 4394, 4882-A). Na segunda oportunidade, inclusive, o autuado recebeu cópia dos arquivos referentes aos levantamentos das notas fiscais do Auto de Infração. Portanto, a sucessão desses procedimentos permitiu ao sujeito passivo exercer a ampla defesa e o contraditório, o que torna, a esta altura processual, descabida a preliminar de nulidade argüida no recurso defensivo.

Vale ressaltar, inclusive, 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 que nos demonstrativos encontram-se a discriminação analítica de cada nota fiscal e dos valores do preço máximo ao consumidor de cada produto constante na nota fiscal, os valores do ICMS Substituição e o ICMS retido.

No mérito, o autuado aduziu 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 que a Associação Brasileira de Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), não é competente para fixar preço máximo de venda a consumidor, nem preencher a lacuna deixada pela inexistência de órgão oficial fixando preço máximo de venda a consumidor, e mesmo que existisse previsão não teria efeito legal face ao artigo 148 do CTN e a Lei Federal nº 8.884/94.

Quanto à matéria de direito, é importante ressaltar que a declaração de inconstitucionalidade não se inclui na competência do órgão julgador, razão porque me abstenho de qualquer pronunciamento a respeito.

Com relação à solicitação do autuado para ser efetuada revisão fiscal do Auto de Infração, fica indeferido, já que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, e considerando, ainda, que o autuado não apontou qualquer erro nos dados dos documentos fiscais que justificasse o seu pedido.

Também considero desnecessária a interferência da PROFIS neste processo, por estar convencido que a ação fiscal deu estrito cumprimento ao disposto no Convênio ICMS 76/94 e alterações posteriores.

Conforme dispõe o Convênio 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 referido Convênio.

Deste modo, o autuado, na qualidade de indústria farmacêutica sediada no Estado de Minas Gerais, encontra-se devidamente cadastrado no Estado da Bahia como contribuinte substituto, e não questiona a sua obrigação como responsável por substituição, referente ao pagamento do ICMS relativo a substituição tributária na operação interestadual de venda para contribuintes localizados neste Estado, através das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos que embasam a autuação.

Portanto, estando o estabelecimento autuado, na data do lançamento, inscrito regularmente no Estado da Bahia, na qualidade de contribuinte substituto, aderiu às normas do Convênio ICMS 76/94, obrigando-se a proceder à 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.

Com relação à base de cálculo para determinação da exigência fiscal, observo o acerto da ação fiscal, tendo em vista que foi dado estrito cumprimento ao disposto na Cláusula Segunda do Convênio 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 publicadas na Revista ABCFARMA.

Desse modo, considero 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 as disposições contidas no Convênio acima referido, recepcionado no artigo 61, I do RICMS/BA, qual seja, sobre “.....o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente”.

Ressalto que tal entendimento já é jurisprudência reinante nos órgãos julgadores do CONSEF.

Assim, o contribuinte autuado ao não utilizar como base de cálculo da substituição tributária o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, publicado pela revista ABCFARMA, descumpriu a Cláusula 2ª do Convênio 76/94.

Aliás, como bem esclareceram os autuantes em seu último pronunciamento, neste caso em particular, tais valores são tornados públicos a partir da publicação dos preços dos medicamentos pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), sendo que esses preços, praticados pelos estabelecimentos de venda a varejo de medicamentos (farmácias), são informados à mencionada associação pelas próprias indústrias e, no caso em particular, pelo próprio autuado, para os produtos por ele fabricados.

Deve ser acrescentado que são esses os preços praticados ao consumidor final, inclusive quando se trata de Medicamentos Genéricos, já que na cobrança dos valores devidos, para Genéricos, foram utilizados os PMC's dos referidos medicamentos.

Portanto, considero 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 A.I. nº 206960.0015/04-0, os autuantes acertadamente produziram novos demonstrativos (fls. 4414 a 4882), após as retificações necessárias, pelo que fica reduzido o valor exigido na infração em exame para R\$ 510.757,75, conforme Quadro Resumo do Débito à fl. 4413.

A segunda infração 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. Dessa forma, também de maneira correta, os autuantes elaboraram novos demonstrativos às fls. 584 a 611, reduzindo o valor exigido para R\$ 131.406,86 (fl. 612).

Ressalto que o autuado às fls. 4915/4916 reconheceu a procedência do débito, após a retificação acima mencionada, conforme requerimento de parcelamento de débito, pondo fim à lide no que diz respeito a esse item.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com os demonstrativos de débito às fls. 4413 e 612 para as infrações 1 e 2, respectivamente, devendo ser homologados os valores já recolhidos através do parcelamento do débito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279694..0006/05-7, lavrado contra **LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$642.164,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$510.757,75 e 150% sobre R\$131.406,86, previstas no art. 42, II, “e” e V, “a”, respectivamente da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR