

PROCESSO - A. I. Nº 206844.0115/01-9  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - LABORATÓRIO CANONNE LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0234-03/07  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 16/10/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0368-12/07

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Os demonstrativos elaborados pelos autuantes não trazem segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido. Afastada a nulidade. Devolva-se os autos ao órgão julgador de Primeira Instância, para que, após a apuração dos valores equivocadamente incluídos, no presente lançamento, seja apreciado o mérito da autuação. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3.<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, à luz do quanto disposto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00 contra a Decisão pela mesma proferida que julgou Nulo o presente Auto de Infração.

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2001, refere-se à exigência de R\$144.098,72 de imposto, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foi constatada a falta de retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O autuado alega em sua defesa, às fls. 332 a 335, que desde o início de sua comercialização no Brasil, a composição das Pastilhas e Tabletes Valda constitui-se de Timol e Terpinol, princípios ativos que, associados, conferem ao produto a ação bactericida. Em março de 1994, a empresa comunicou à SEFAZ a suspensão da venda dos mencionados produtos na sua composição de medicamento e o início da comercialização sob a forma alimentar, levando a modificação de classificação fiscal, de 3003.409900 para 1704.900200, deixando, por isso, de haver a incidência do ICMS por substituição. Disse que, em novembro de 1999, por Decisão da empresa, foi suspensa a comercialização das pastilhas e tabletes Valda como produtos alimentares, sendo os mesmos relançados em sua fórmula farmacêutica original (Timol e Terpinol), passando novamente a incidir o ICMS por substituição. Informou que os demais produtos da marca Valda como Pastilhas Valda diet, Xarope Valda e Pastilhas Acti-Valda sempre permaneceram como medicamentos e atenderam às exigências da legislação. Os produtos Balas Valda e Tabletes Valda diet obtiveram registro junto ao Ministério da Saúde, pela Divisão de Alimentos, desde o início de suas respectivas fabricações e ainda permanecem nesta condição. Assim, o defendant argumentou que os produtos foram comercializados com Registro na Divisão de Alimentos do Ministério da Saúde e não estavam sujeitos à substituição tributária. Ressaltou que, com o objetivo de aproveitar produtos em estoque, houve notas fiscais em que os produtos alimentícios e farmacêuticos da mesma marca e apresentação foram comercializados paralelamente. Alegou também que no demonstrativo elaborado pelos autuantes foram considerados produtos da linha alimentar e farmacêutica, deixando de ser abatido o que a empresa recolheu, contestando também a base de cálculo, sob o argumento de que foram considerados os valores dos produtos menos os descontos, quando o correto seria o preço de fábrica vezes a margem de lucro.

Os autuantes apresentaram informação fiscal (fls. 637/638), dizendo que na apuração dos valores do imposto exigido foi utilizada a metodologia de cálculo produto a produto, nota a nota, baseado nas informações em meios magnéticos disponibilizados pelo autuado. Disseram que a

metodologia foi adotada em virtude de recebimento de informações acerca da classificação fiscal dos produtos, fl. 15 do PAF, e na referida informação não consta indicação quanto aos prazos de validade ou períodos em que foram adotados. Pedem que o PAF seja submetido à apreciação de membro da ASTEC para esclarecer tal situação, após contatos com os diversos Órgãos Públicos envolvidos.

Considerando as alegações defensivas e sugestão dos autuantes na informação fiscal, para que fosse efetuada revisão por preposto da ASTEC, e com o objetivo de esclarecer as questões levantadas pelo defendant, a 2ª JJF deliberou converter o presente processo em diligência (fl. 640), para ser apurado se efetivamente existiram as alterações quanto às Pastilhas e aos Tabletes Valda, de medicamentos para produtos alimentares, ou vice-versa, e se Balas Valda e Tabletes Valda diet obtiveram registro junto ao Ministério da Saúde, através da Divisão de Alimentos desde o início de suas respectivas fabricações e ainda permanecem nesta condição.

Foi solicitado para ser efetuado o cotejo da situação de cada produto com o levantamento fiscal excluindo aqueles não sujeitos à substituição tributária, verificando-se também, em relação à base de cálculo do imposto, se foi considerada corretamente, de acordo com os critérios estabelecidos na legislação.

Em caso de alteração do imposto exigido, que o PAF fosse encaminhado à INFRAZ de origem para dar ciência ao autuante e dar vista ao autuado quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe, no ato da intimação, cópia do Parecer e respectivos demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar, querendo, de acordo com o § 1º, do art. 18, do RPAF/99.

De acordo com o Parecer ASTEC nº 118/2002 (fls. 641/643) não foi realizada a diligência solicitada, tendo em vista que o estabelecimento autuado está localizado em outra unidade da Federação (Rio de Janeiro), sendo necessário deslocamento para outro Estado, inclusive para colher informações e documentos junto a órgãos públicos localizados naquele mesmo Estado.

O PAF foi encaminhado à IFEP (fl. 644) para que Auditor Fiscal da Supervisão de Substituição Tributária, vinculado às atividades de fiscalização em operações interestaduais, procedesse ao cumprimento da diligência solicitada à fl. 640 do PAF.

Consta às fls. 645 a 648, Termo de Diligência assinado pelo Auditor Fiscal José Augusto Martins Vicente, cadastro 206.985-3, no qual o diligente informa que foram adotados os seguintes procedimentos:

a) Análise dos relatórios e documentos anexos ao PAF:

O diligente constatou que os autuantes apuraram a base de cálculo do ICMS-ST a partir das informações apresentadas pelo contribuinte (fl. 15 do PAF). Disse que o “linking” do produto ao NCM foi realizado levando-se em consideração a mencionada informação do contribuinte, independente do NCM constante da nota fiscal. Utilizando os arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte, os autuantes encontraram o ICMS-ST e compararam o valor do ICMS retido, apurando as diferenças, conforme anexos de fls. 33 a 83 do PAF.

b) Análise das notas fiscais requisitadas do CFAMT, acostadas aos autos:

Informou que os autuantes anexaram 236 notas fiscais ao Auto de Infração (fls. 95 a 330), tendo observado nos mencionados documentos fiscais que o NCM para um determinado produto nem sempre é o mesmo em todo período, e realizando comparação do NCM por produto, verificou que os autuantes consideraram para efeito de cálculo, o NCM de acordo com a informação recebida pelo contribuinte à fl. 15 do PAF.

c) Análise dos relatórios e documentos anexados ao PAF pelo autuado:

Disse que o contribuinte anexou à sua impugnação as cópias de registros, certificados de produtos, Diário Oficial da União (fls. 336 a 346 dos autos). O diligente salientou que não é de sua competência a análise quanto à procedência da mudança do produto, de medicamento (NCM 3003) para alimento (NCM 1704), mas constatou que existe documentação legal dos órgãos competentes atestando esta mudança. Informou que em algumas notas fiscais acostadas ao PAF

pelo contribuinte, fls. 361 a 366; 368, 369, 372, 373, 375 a 378, 422 a 418, 468 a 477, 569 e 576, “demonstra baseado no NCM que colocou nas notas fiscais que o cálculo do ICMS-ST e se ele é devido ou não, está correto”.

d) Verificação dos NCMs dos produtos nos documentos fiscais e análise em relação ao Convênio ICMS 76/94:

O diligente observou que em relação a alguns produtos, a fiscalização sempre considerou o NCM informado pelo contribuinte à fl. 15, sendo alterado durante o período, às vezes sendo considerado como alimento. Conseqüentemente, algumas vezes o contribuinte efetuou a retenção do ICMS-ST, na forma prevista no Convênio 76/94, quando o NCM era de medicamento (3003), ou não efetuou a retenção quando o contribuinte considerou o produto como alimento (NCM 1704). “Pela documentação fiscal e o NCM nela constante o cálculo do ICMS-ST e se ele é devido ou não, está correto”.

e) Comparativo dos produtos e seus respectivos NCM entre os exercícios de 1996 e 2000:

Informou que, de acordo com a alegação do contribuinte e NCM constante nas notas fiscais, alguns produtos mudaram de medicamento para alimento ou vice-versa: Tablete Valda pote 200, foi alimento (NCM 17041000) de 1996 a 1998. A partir de 1999, passou a ser medicamento (NCM 300334090); Tablete Valda Display 250, foi alimento (NCM 17041000) de 1996 a 1999. A partir de 2000 passou a ser medicamento (NCM 30034090); Past. Valda Lata 50 foi alimento (NCM 17041000) de 1996 a 1999. A partir de 2000 passou a ser medicamento (NCM 30034090).

O diligente apresentou a conclusão de que os autuantes basearam a fiscalização realizada no documento apresentado pelo contribuinte (fl. 15 dos autos), e o defensor não se embasou nesta informação, mas sim nos NCM's constantes nas notas fiscais. Por fim, acostou ao PAF o capítulo 17 de NCM's constantes do Convênio 76/94.

Intimado a tomar conhecimento da diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o defensor apresentou nova manifestação às fls. 659/660, aduzindo que ficou devidamente comprovado na diligência realizada que os autuantes chegaram ao cálculo do ICMS-ST baseando-se nas informações globais recebidas, inclusive com a inclusão indevida de produtos alimentares (NCM 1704.900200). Com base na prova produzida, o defensor requereu a improcedência do presente Auto de Infração, por entender que inexiste insuficiência de recolhimento do ICMS-ST, no período de 1996 a 2000.

Os autuantes tomaram conhecimento da diligência fiscal, conforme documentos de fls. 671 e 672 dos autos, mas não apresentaram qualquer pronunciamento.

Através do Acórdão JJF n.º 0234-03/07, decidiu a 3.<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal pela nulidade do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) “Pelo que consta nos autos, no período de 1994 a 1999, os produtos pastilhas e tablete valda foram comercializados pelo autuado como alimentos, não estando sujeitos ao regime da substituição tributária. Quanto aos demais meses do período fiscalizado e demais produtos objeto da autuação, o diligente informou que nas notas fiscais acostados ao PAF pelo contribuinte, fls. 361 a 366; 368, 369, 372, 373, 375 a 378, 422 a 418, 468 a 477, 569 e 576, ‘demonstra baseado no NCM que colocou nas notas fiscais que o cálculo do ICMS-ST e se ele é devido ou não, está correto’”;
- b) “Analizando a documentação acostada aos autos em confronto com as informações prestadas na diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, constato que os autuantes deveriam considerar os códigos de NCM indicados nos documentos fiscais, tendo em vista a comprovação apresentada pelo autuado quanto às mudanças efetuadas nos produtos, de medicamentos para alimentos em determinado período, retornando para medicamentos em outro período, tendo sido comprovado através das fotocópias das notas fiscais apresentadas pelo autuado o cálculo por ele efetuado”;
- c) “Assim, considerando as informações prestadas pelo diligente e os elementos constantes dos autos, concluo que não há segurança quanto ao valor do imposto exigido; não ficou suficientemente comprovada a irregularidade apontada, e a diligência fiscal não conseguiu

*apurar se efetivamente ficou caracterizada a falta de retenção do imposto” e, “De acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, é nulo o lançamento de ofício ‘que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator’;*

- d) *“No caso em exame, os demonstrativos elaborados pelos autuantes não trazem segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido. Poderá ser renovado procedimento fiscal, a salvo de equívocos, para que seja apurado se, efetivamente, existe diferença de imposto a ser recolhida pelo autuado”.*

## VOTO

Merece reparos, no nosso entendimento, a Decisão recorrida.

Isso porque, da análise dos documentos e elementos que instruem o presente PAF, possível se apresenta o ingresso na seara de análise do mérito da presente autuação, afastando a nulidade decretada em primeira instância.

Ao compulsarmos o levantamento fiscal que deu azo à presente autuação, verificamos que o mesmo fora realizado através da análise de **cada uma das notas fiscais**, isto é, considerando “*nota fiscal por nota fiscal*”.

Outrossim, atendendo ao pleito do autuado, converteu o *a quo*, corretamente, o PAF em diligência fiscal, através da qual foi possível identificar o período em que os produtos “*pastilhas e tabletes Valda*” foram por ele comercializadas como “alimentos”, à luz da legislação então vigente.

Ora, faltou à referida 3.<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal requerer ao revisor fiscal, naquela mesma diligência, a “liquidação” do valor concernente ao período em que os aludidos produtos foram equivocadamente autuados, fato perfeitamente possível ante o método de auditoria utilizado (nota fiscal por nota fiscal), bem como em razão da revisão realizada por um Fiscal estranho ao feito, Parecer elaborado pela ASTEC, fls. 645 a 655, “preservando”, por outro lado, os demais períodos que integram o presente Auto de Infração, notadamente porque albergam outras espécies de mercadorias, distintas daquelas que foram objeto de diligência.

Assim, entendemos que inexiste o “vício insanável” apontado pelo julgador de primeira instância, sendo possível, através de nova diligência fiscal, a apuração líquida do valor equivocadamente incluído na autuação, sem prejuízo da análise meritória dos demais períodos e mercadorias que integram o presente PAF.

Destarte, votamos no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado para o fim de afastar a nulidade decretada em primeira instância, determinando que sejam os autos novamente enviados àquele órgão julgador para que, após apuração dos valores equivocadamente incluídos no presente lançamento, venha a ser proferido julgamento quanto ao mérito do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 206844.00115/01-9, lavrado contra **LABORATÓRIO CANONNE LTDA.**, devendo os autos retornar à instância de origem para novo julgamento, desta feita analisando o mérito da autuação.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

LEILA VON SHOSTEM RAMALHO – REPRE. DA PGE/PROFIS