

**A. I. Nº** - 279694.0010/06-2  
**AUTUADO** - MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A.  
**AUTUANTE** - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES e RUBENS MINORU HONDA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/05/2008

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0138-03/08

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTE ESTABELECIDOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Nas operações interestaduais com medicamentos, a base de cálculo para fins da antecipação tributária obedece a Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, e será o valor constante na tabela de preços sugerido pelo fabricante e publicado em revistas específicas. Ficou comprovado que houve recolhimento efetuado a menos da antecipação tributária. O débito foi reduzido, após o refazimento dos cálculos pelos autuantes. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária. Refeitos os cálculos, o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de nova diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime quanto à primeira infração e não unânime quanto à infração 02.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/07/2006, refere-se à exigência de R\$1.231.591,97 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Procedeu a retenção do ICMS a menos, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1998. Produtos contemplados no Convênio ICMS 76/94, para contribuintes localizados no Estado da Bahia, e no período fiscalizado, o Estado de Minas Gerais era signatário do mencionado Convênio. Valor do débito: R\$1.038.183,58.

Infração 02: Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1998. Valor do débito: R\$193.408,39.

Consta, na descrição dos fatos: “Trata o presente procedimento fiscal de refazimento do Auto de Infração de nº 2068440008/02-6, julgado nulo pela 1ª Câmara de Julgamento fiscal, que determinou

na respectiva Resolução que se instaure novo procedimento fiscal a salvo de equívoco, em relação às infrações julgadas nulas. Tal procedimento foi respaldado no Art. 21 do RPAF/BA”.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 6009 a 6035), suscitando preliminar de decadência, salientando que o presente lançamento é decorrente do refazimento do Auto de Infração de nº 206844.0008/02-6, julgado nulo pela Primeira Câmara de Julgamento fiscal, em razão de reconhecimento do cerceamento ao direito de defesa, por falta de apresentação ao autuado da fonte dos preços dos produtos utilizados, bem como, pela falta de comprovação de que todos os demonstrativos que fundamentaram o lançamento foram entregues ao contribuinte. O defendente alega que, em que pese a declaração de nulidade do mencionado Auto de Infração, a intimação do presente lançamento foi efetuada em 17/11/2005, tornando-se definitiva em 19/12/2005, e da rápida leitura do art. 173, II, do Código Tributário Nacional, conclui-se que o presente crédito tributário encontra-se extinto pela decadência. Reproduz os arts. 15, 18 e 39 do RPAF-BA, e argumenta que o presente Auto de Infração é desprovido das formalidades descritas no art. 15, salientando que a assinatura do autuante é requisito formal do Auto de Infração, e a ausência de assinatura configura vício formal. Destaca o entendimento do Procurador Municipal Leandro Sarai, e trecho de um Acórdão prolatado em julgamento no âmbito do CONSEF. Além das preliminares de nulidade anteriormente citadas, alega, também, a falta de indicação dos dispositivos violados, e afirma que a ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator é causa de nulidade do auto de infração. Diz que, apesar de terem sido indicadas as cláusulas primeira, segunda e terceira do Convênio ICMS nº 76/94, como infringidas, o defendente entende que, por terem várias disposições legais, não restou atendido o disposto no art. 39 do RPAF-BA, impondo-se a nulidade da autuação fiscal, tendo em vista que todos os dispositivos ditos por infringidos foram fielmente cumpridos.

Quanto ao mérito, o defendente alega que a principal questão a ser dirimida no presente Auto de Infração reside na identificação da base de cálculo aplicável, se o preço máximo de venda a consumidor, como pretendido pelos autuantes, ou se o preço praticado pela empresa, acrescido da margem de lucro de 60,07%, prevista na legislação. Fala sobre as regras da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, apresentando o entendimento de que a base de cálculo correta nas operações realizadas por estabelecimentos atacadistas, é o preço praticado na operação acrescido do percentual estabelecido na Cláusula segunda do Convênio 76/94. Diz que, com a edição do Convênio ICMS 147/2002 não havia sequer a obrigação de o estabelecimento industrial informar a revista pela qual divulga a sua sugestão de preços máximos de venda a consumidor, sendo que a partir da edição do Convênio 76/94 havia obrigação de o estabelecimento industrial informar às Secretarias da Fazenda o preço máximo sugerido para venda a consumidor, e não havia qualquer obrigação para o estabelecimento industrial informar às empresas atacadistas o mencionado preço máximo sugerido. Salienta ainda, que o próprio Convênio ICMS 76/94 previu expressamente a hipótese de na falta do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial fabricante ou importador, que neste caso deveria ser utilizado o preço praticado na operação acrescido da margem de lucro estabelecido no referido Convênio. Entende que houve uma preocupação do CONFAZ com a regra prevista no parágrafo primeiro do Convênio ICMS 76/94 e o referido parágrafo sofreu alteração considerável através do Convênio ICMS 25/2001. Prosseguindo, o defendente argumenta que o Convênio 76/94 não estabelece para as empresas atacadistas como base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial; diz que o estabelecimento atacadista poderia ser obrigado a utilizar tal preço, mas seria imprescindível que houvesse divulgação do mesmo por qualquer meio oficial, o que ainda não ocorreu. Diz que falta um elemento essencial para obrigar aos estabelecimentos atacadistas utilizar o preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial, e não é suficiente a divulgação feita por associações do setor, a exemplo da ABCFARMA e outras associações. Salienta que tais associações divulgam os preços somente aos seus associados, não o fazendo publicamente, e

prevalecendo essa regra, o autuado seria obrigado a se filiar a qualquer dessas associações, o que fere o inciso XX, do art. 5º, da Constituição Federal. Argumenta que há outra barreira intransponível para a utilização dos mencionados preços divulgados pelas associações em suas revistas, é que os preços máximos não são sugeridos pelo estabelecimento industrial fabricante ou importador, tendo em vista que, na verdade, o preço é formado pelo chamado “preço fábrica” do produto dividido por 0,7 que corresponde à margem de lucro assegurada aos estabelecimentos farmacêuticos pela Portaria 37, de 11/05/1992. Assegura que desconhece qualquer meio de divulgação do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial fabricante ou importador, e caberia ao Estado informar a origem dos preços utilizados como base de cálculo do imposto exigido, constatando que os autuantes anexaram ao PAF cópias de revistas da ABCFARMA, de números 73, do mês de 08/97 e 85, do mês 08/98, no intuito de tentar respaldar o levantamento fiscal, entretanto, como pode haver variações de preços dos medicamentos ali sugeridos na mesma periodicidade ou em prazos menores, e a cobrança do imposto se refere ao período de 31/01/97 a 31/12/98, por isso, entende que preços constantes nas revistas não podem ser tidos como válidos para o período fiscalizado, tendo em vista as constantes variações a que se sujeitam e o prazo de validade das mencionadas revistas. Salienta que o sistema tributário vigente exige uma segurança no cumprimento das normas estabelecidas, devendo ser observado o princípio da anterioridade para cada espécie de tributo, e a fixação de base de cálculo em valor controlado por terceiros sem qualquer relação com o fato gerador, fere os princípios basilares do direito tributário. Assim, o defendente apresenta o entendimento de que não há prova em relação à base de cálculo utilizada pelos autuantes, que anexaram aos autos apenas duas revistas emitidas pela ABCFARMA, e ainda que se entenda que o tributo deveria ter sido recolhido com base no preço máximo a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial fabricante, deve-se verificar se restou provado pelos autuantes o referido preço, e inexistindo prova desses preços, impõe-se a aplicação da opção seguinte, ou seja, o preço praticado pelo remetente acrescido da margem de valor agregado. Prosseguindo, o defendente aponta na fl. 6031, divergências no levantamento fiscal quanto ao PMC dos seguintes produtos: Uno-ciclo inj.01 amp. com seringa, Andolba ERA. 43G Liq., Figatil c/20 drg., Tegretol 200mg c/ 20 CPR, Timoptol col. Oft. 0,5% 5ml. Diz que as divergências apontadas são de fácil constatação, e que somente foi possível apontar essas divergências verificadas nos meses 08/97 e 08/98, porque teve acesso às revistas da ABCFARMA dos referidos meses, salientando que em relação ao produto Uno-ciclo é possível verificar a existência de variação de PMC entre a revista de 08/97 e 08/98, sem qualquer informação. Cita outros exemplos de divergência no trabalho fiscal, e afirma que as informações constantes no Auto de Infração não permitem uma conclusão, revelando a falta de clareza e nulidade da autuação fiscal. Em relação à infração 02, o defendente alega que a falta de recolhimento do imposto ocorreu em função de os destinatários possuírem, à época, Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda, de forma que o ICMS devido por substituição tributária pelas operações subsequentes foi recolhido pelos respectivos destinatários, a exemplo do contribuinte Irmãos Sanches, IE 01.510.193, e CNPJ 15.241.870/0004-72. Diz que no Auto de Infração original, declarado nulo pelo CONSEF, os autuantes apuraram, em relação ao mencionado cliente, um valor a ser retido de R\$16.336,28 para o exercício de 1997 e R\$4.655,39, correspondente a 1998. Entretanto, no presente Auto de Infração os autuantes aumentaram o valor quanto ao exercício de 1997 para R\$16.686,02 e em relação a 1998 para R\$4.782,13, e se fosse devido algum valor não poderia ser superior ao exigido na autuação fiscal anterior. Salienta que a mesma situação ocorre em relação aos demais contribuintes cujas operações foram realizadas sem a retenção do ICMS devido por substituição tributária, e não cabe a atribuição de responsabilidade solidária ao defendente no caso de os citados contribuintes não tenham recolhido o imposto em suas respectivas operações, uma vez que não se verifica a situação prevista no art. 124 do CTN. Quanto aos valores majorados na presente autuação em relação ao Auto de Infração anterior, anulado pelo CONSEF, o defendente alega que não podem ser admitidos esses valores em função da decadência, mesmo que seja efetuada a contagem do prazo com base no art. 173, II, do CTN. Cita exemplos à fl. 6034, e diz que o prazo para impugnação não

foi suficiente para conferir todo o levantamento fiscal, tendo sido constatados vários erros que contaminam o trabalho por inteiro. Em relação às provas, alega que a questão discutida no presente processo dispensa a produção de provas, sendo unicamente de direito, e caso ultrapassadas as preliminares, é notória a inexistência de qualquer divulgação pública, muito menos oficial, do preço máximo de venda a consumidor. Informa que está anexando aos autos as provas que possui; protesta pela juntada posterior de documentos; pede que seja reconhecida a decadência do lançamento e a sua conseqüente desconstituição; que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração por falta de fundamentação legal, e se assim não for entendido que seja determinada a realização diligência fiscal pelos autuantes, a fim de juntar aos autos as cópias dos Regimes Especiais concedidos aos contribuintes clientes do impugnante, em relação aos quais não houve a retenção do ICMS por substituição tributária. Requer, ainda, que todas as intimações e notificações referentes ao presente processo, sejam realizadas e encaminhadas ao advogado da empresa, na cidade de Uberlândia, Estado de Minas Gerais.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 7047/7048 dos autos, em relação às alegações defensivas (fl. 6031), nos tópicos indicados pelo contribuinte pelas letras “a”, “b”, “c”, “d” e “e”, dizem que retificam o demonstrativo de débito, considerando a venda fracionada dos medicamentos, e retiram os outros valores indevidamente cobrados, conforme novo demonstrativo que acostaram ao PAF, fls. 7048 a 7307. Informam, também, que anexaram ao presente processo novos demonstrativos, que resultaram da revisão efetuada no *quantum* exigido, e no mérito, confirmam toda a autuação fiscal, dizendo que fica patente que o Estado deseja que sejam recolhidos os valores efetivamente devidos pelo contribuinte. Salientam que foram acostadas aos autos as cópias das revistas ABCFARMA, de conteúdo obrigatoriamente conhecido por quem comercializa produtos farmacêuticos, contendo a fonte da formação da base de cálculo do imposto exigido. Sugerem que seja dado conhecimento ao defendente com a entrega de cópia dos novos demonstrativos; decorrido o prazo legal e após a manifestação do autuado, pedem o retorno do PAF para a informação fiscal devida.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e demais elementos acostados aos autos pelos autuantes, o defendente se manifestou às fls. 8145 a 8152, alegando que apesar de os autuantes prestarem informações retificando o montante exigido no presente lançamento, solicitam que seja concedido o prazo de dez dias para a manifestação do contribuinte acerca dos novos elementos acostados aos autos e devolução do PAF para as informações fiscais devidas. O defendente salienta que o RPAF-BA não prevê este procedimento, e a solicitação dos autuantes é totalmente descabida e desprovida de fundamento legal. Quanto à informação dos autuantes de que as revistas ABCFARMA utilizadas para a base de cálculo são de conteúdo obrigatoriamente conhecido, pergunta: “qual a lei que contém esta previsão?” Salienta que nem mesmo o Convênio ICMS 76/94, continha esta previsão, e somente com a edição do Convênio ICMS 147, de 13/12/2002 foi inserido o parágrafo 7º na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, sendo determinado aos estabelecimentos industriais o dever de informar aos órgãos fazendários de cada Unidade da Federação a revista especializada que utiliza para divulgar o preço máximo de venda a consumidor sugerido para seus produtos.

Considerando que as alegações do autuado em sua impugnação, não foram apreciadas pelos autuantes, quando prestaram informação fiscal, acatando parcialmente as divergências apontadas pelo defendente, esta JJF, converteu o presente processo em diligência (fl. 8157) para os autuantes prestarem os seguintes esclarecimentos:

1. Referente à primeira infração, informar em relação às revistas utilizadas, se foram observadas as variações de preços a que se refere o defendente e os respectivos prazos de validade das mencionadas revistas, devendo fazer as necessárias correções considerando os preços na época própria de sua validade, e apreciar, também, a nova manifestação do autuado.

2. Quanto à segunda infração, intimar o autuado apresentar a listagem dos adquirentes dos produtos em relação aos quais não foi efetuada a substituição tributária indicando a respectiva inscrição estadual de cada um e as notas fiscais emitidas, devendo solicitar, também, a comprovação do Regime Especial concedido aos destinatários das mercadorias, conforme alegado nas razões de defesa.

Intimado a entregar a documentação necessária ao cumprimento da diligência fiscal, o defendente apresenta manifestação às fls. 8163/8164, informando que acostou ao PAF (fl. 870), a listagem indicando os adquirentes das mercadorias em relação aos quais não foi efetuada a retenção do ICMS-ST em decorrência de os destinatários serem beneficiários de Regime Especial concedido por este Estado da Bahia. Informa, ainda, que as cópias dos mencionados Regimes Especiais são documentos de guarda obrigatória do requerente, e com base no art. 904, II, do RICMS-BA, é possível afirmar que a fiscalização dispõe de tais documentos. Cabe à fiscalização fazer prova de que os adquirentes das mercadorias comercializadas pelo defendente não eram à época beneficiários de Regimes Especiais. Não obstante essas alegações, o impugnante informa que conseguiu levantar cópias dos Regimes Especiais concedidos às empresas Comercial Porto dos Cereais, Jungal Comércio Atacadista de Gêneros Alimentícios Ltda., Rigamont Distribuidora de Alimentos Ltda. e M.S. Calazans & Cia Ltda.

Em nova informação fiscal prestada às fls. 8223 a 8229, os autuantes esclarecem que em relação à primeira infração, ficou demonstrada a responsabilidade do autuado, em decorrência do previsto na legislação tributária, inclusive os Convênios e Protocolos. Transcrevem o art. 370 do RICMS e a Cláusula Segunda do Convênio 76/94, e afirmam que na apuração da base de cálculo deve ser considerado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público, e neste caso, esses valores são tornados públicos para os revendedores e distribuidores, sendo de conhecimento daqueles que se enquadram como sujeito passivo por substituição, previsto no Convênio ICMS 76/94. Além disso, cabe ao autuado provar que os valores do PMC, utilizados no presente lançamento, não estão de acordo com os valores válidos e publicados no período fiscalizado. Quanto ao mérito, dizem que as alegações defensivas estão embasadas na tentativa de descaracterizar o dispositivo legal relativo à base de cálculo do imposto exigido, mas esse método é pacífico na doutrina e na jurisprudência administrativa, estando de acordo com a Lei Complementar 87/96 e Lei nº 7.14/96. Em relação à infração 02, os autuantes dizem que o autuado possui Regime Especial, na condição de responsável pela retenção e recolhimento do ICMS por antecipação, devido por ocasião da entrada de mercadorias neste Estado, relacionadas na Portaria 270/93, quando destinadas a contribuintes inscritos neste Estado. Por isso, fica comprovada a responsabilidade do autuado pela retenção e recolhimento do ICMS por antecipação sempre que comercializar mercadorias constantes na mencionada Portaria, destinadas a contribuintes deste Estado. Informam que, verificando todos os Regimes Especiais concedidos às empresas listadas pelo autuado, observa-se que todos eles, sem exceção, referem-se à concessão de prazo especial para pagamento do ICMS por antecipação, inexistindo relação entre a obrigatoriedade de o autuado reter e recolher o ICMS devido com o Regime Especial concedido aos destinatários das mercadorias neste Estado. Afirmam que, se houve recolhimentos em duplicidade por parte das empresas situadas neste Estado, que seja solicitada a restituição do valor pago, mas jamais poderia a fiscalização deixar de exigir o imposto devido nestas operações, tendo em vista que é impossível verificar, uma a uma, todas as empresas que são clientes do autuado, para se apurar se existe Regime Especial e em caso positivo, se estão efetuando o recolhimento do imposto por antecipação. Por fim, pedem a procedência parcial do presente Auto de Infração, considerando que foram revistos os valores apurados.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defendente apresentou nova manifestação (fls. 8245 a 8251), aduzindo que a determinação a Junta de Julgamento Fiscal foi clara e específica, o mesmo não se pode dizer em relação à resposta dada pelos autuantes. Destaca o argumento dos autuantes de que “não existe obrigatoriedade desta fiscalização em acostar ao PAF todas as edições publicadas deste periódico”, e que, “no intuito de facilitar aos

julgadores foram acostados amostras de algumas publicações”. O defendente alega que os argumentos equivocados dos autuantes reforçam a improcedência do lançamento fiscal. Quanto à infração 02, diz que em atendimento à solicitação dos autuantes apresentou listagem de todos os contribuintes detentores de regimes especiais, em relação aos quais não fez a retenção do ICMS devido por antecipação. Diz que os autuantes confirmaram que, de fato, foram concedidos Regimes Especiais aos contribuintes indicados pelo impugnante, mas defendem que tais regimes apenas concederam aos contribuintes, prazo especial de pagamento do ICMS por antecipação, mas os autuantes entendem que não teria nenhuma relação com o Regime Especial concedido ao impugnante. O defendente salienta que o Regime Especial concedido, conforme Parecer Getri nº 1.082/93, Processo nº 501.202/93, não se refere aos produtos constantes na Portaria 270/93, e sim às operações sujeitas à cobrança antecipada do ICMS na primeira Repartição Fazendária do percurso. Além disso, o Estado da Bahia já recebeu o ICMS devido por antecipação em tais operações, conforme comprovado na impugnação inicial, em relação ao cliente Irmãos Sanches, e não podem os autuantes agora pretender recebê-lo do impugnante, e ao contrário do alegado pelos autuantes, não se trata de pagamento em duplicidade por parte das empresas situadas no Estado da Bahia. O defendente reforça a alegação de decadência do direito de constituição do crédito tributário, e também, em relação à obrigatoriedade de os autuantes acostarem ao PAF todas as edições publicadas dos periódicos, e afirma que, se os autuantes entendem que não há obrigatoriedade de apresentar tais revistas e se a decisão do Conselho foi pela nulidade por falta de apresentação dessas revistas, trata-se de vício material e não de vício formal, de maneira que a decadência não foi interrompida. Diz que ao determinar a instauração de novo procedimento fiscal, o CONSEF não se manifestou sobre a decadência do crédito tributário, até porque não era matéria da lide, e se limitou a reconhecer a nulidade do Auto de Infração, mas entende que se deve observar todos os preceitos legais, inclusive em relação à decadência. Finaliza, pedindo a procedência da impugnação apresentada.

Considerando que não foi cumprida integralmente a diligência solicitada à fl. 8157, e que há necessidade de dar conhecimento ao contribuinte e de permitir, inclusive ao órgão julgador, a apuração da veracidade dos preços utilizados na determinação da base de cálculo do imposto exigido, esta Junta de Julgamento Fiscal, deliberou converter o presente processo em nova diligência (fl. 8257) para os autuantes acostarem aos autos e fornecerem ao contribuinte, mediante recibo, as cópias de todas as revistas utilizadas para calcular o preço de cada produto (podendo ser em meio magnético), ressaltando que foi este o motivo determinante da nulidade da autuação anterior, que resultou na renovação do procedimento fiscal, com a lavratura do presente Auto de Infração. Foi solicitado, também, para a repartição fazendária fornecer ao defendente cópia da nova informação fiscal a ser prestada pelos autuantes e demais documentos que fossem acostados aos autos, com a indicação do prazo de trinta dias, para o defendente se manifestar, querendo, reabrindo o prazo de defesa.

Nova informação fiscal foi prestada pelos autuantes (fls. 8259/8260), aduzindo que na diligência anterior foram acostadas ao PAF as cópias de edições das revistas, conforme relação na fl. 8259. Informam que foram solicitadas à GERSU cópias dos exemplares faltantes sem ter logrado êxito, mas em nada ficou prejudicada a fiscalização, tendo em vista que existem listas de preços em meio magnético no sistema da SEFAZ. Salientam que após exame dos exemplares acostados aos autos, constataram serem desnecessários todos os exemplares das revistas. Citam como exemplo o medicamento Helmiben comprimido cx c/ 12, constatando-se que houve um aumento de preço em fevereiro de 1997 para o valor de R\$3,90, podendo ser identificado através da lista de preço na edição seguinte de março de 1997 (fls. 7360), que o citado medicamento aparece na lista de preço com o último valor majorado. O mesmo acontece com outros medicamentos, citando exemplos na fl. 8260.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 8264 a 8277, aduzindo que não concorda com as informações fiscais, por entender que o argumento é falso e os exemplos não refletem a realidade. Diz que o medicamento Analgen pomada bg 20g,

supostamente teria sido aumentado em 05/01/98, passando a custar R\$5,77. Mas se verifica na revista juntada pelos autuantes que não há qualquer referência a data ao lado do mencionado medicamento, existindo referência ao medicamento Analgen Gel bg 20g com data de 05/01/98; nada indica que a mencionada revista seja a de majoração do preço e não é aplicável aos dois produtos. Afirma que não há revistas para os meses de fevereiro de 1997, janeiro, abril, maio, setembro, outubro e dezembro de 1998, e não é possível considerar a revista do mês seguinte sob pena de retroação da incidência tributária; não é possível presumir que as revistas existiram e efetivamente circularam, e em momento algum foi demonstrado que as revistas juntadas são de circulação nacional. Salieta que nem todas as revistas anexadas são da ABCFARMA, tendo em vista que a do mês de maio de 1997 é a “caderno Ita”; nos meses de julho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1997, fevereiro, março de 1998 foram utilizadas as revistas da Guia da Farmácia” e nos meses de junho de 1998 a revista Kairos. Alega que a existência de tantas revistas diferentes sobre os mesmos assuntos tenha razão única, de que nenhuma delas é de circulação nacional. Diz que a ABCFARMA edita suas revistas a cada trinta dias, e o preço máximo a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial pode ser alterado a qualquer data, não estando vinculado a nenhum período previamente estabelecido. O defendente ratifica todos os argumentos da impugnação inicial e diz que a informação fiscal não pode prosperar. Reitera a alegação de decadência, reproduzindo a ementa relativa ao julgamento de nulidade do Auto de Infração de nº 206844.0008/02-6; destaca o posicionamento de Mizabel de Abreu Machado Derzi e o entendimento do Conselho de Contribuintes no julgamento do processo de nº 10325.000557/98-55. Reproduz trecho do voto exarado no julgamento do Recurso nº CRF 195/2005, e afirma que se deve reconhecer a extinção do crédito tributário constituído, considerando o decurso do prazo decadencial, e ainda que se considere que se aplica a previsão do art. 173, I do CTN, mesmo assim, o crédito tributário em questão encontra-se extinto. Também pede a nulidade da autuação fiscal, sob o argumento de que falta indicação dos dispositivos violados, apesar de terem sido informadas as cláusulas primeira, segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 76/94 como infringidos, e com as citadas cláusulas contêm várias disposições legais, entende que não restou atendido o disposto no art. 39 do RPAF. No mérito, alega que para o perfeito entendimento da matéria em questão, deve-se analisar a legislação que rege o ICMS, notadamente as regras da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos. Assim, o defendente faz comentários sobre a legislação pertinente e diz que nas operações com medicamentos realizadas por estabelecimentos industriais, a base de cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária deve ser o preço máximo de venda a consumidor; que o mesmo não ocorre em relação aos estabelecimentos atacadistas, que por ser um terceiro e não possuir qualquer ligação com o estabelecimento industrial, não tem conhecimento do preço máximo sugerido ao público pela indústria. Finaliza, pedindo que seja reconhecida a decadência do lançamento com a conseqüente desconstituição do crédito tributário, e se superada a preliminar de decadência, que seja reconhecida a nulidade da autuação por falta de fundamentação legal, e caso assim não entenda este órgão julgador, que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração. Requer, ainda, sejam as intimações e notificações referentes ao PAF realizadas e encaminhadas ao advogado subscritor da manifestação.

O presente processo foi convertido em diligência à GERSU (fl. 8286), para análise e orientação quanto à correção dos preços utilizados pelos autuantes na apuração da base de cálculo, juntando aos autos as listas de preços em meio magnético, possibilitando a sua entrega ao defendente. Se necessário, encaminhar o PAF aos autuantes para refazimento dos cálculos.

Quanto à infração 02, considerando que o defendente alega que a falta de recolhimento do imposto ocorreu em função de os destinatários das mercadorias possuírem, à época, Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda, e que o impugnante conseguiu levantar cópias dos Regimes Especiais concedidos às empresas Comercial Porto dos Cereais, Jungal Comércio Atacadista de Gêneros Alimentícios Ltda., Rigamont Distribuidora de Alimentos Ltda. e M.S. Calazans & Cia Ltda. acostando ao PAF (fl. 870), a listagem indicando os adquirentes das

mercadorias em relação aos quais não foi efetuada a retenção do ICMS-ST em decorrência de os destinatários serem beneficiários de Regime Especial, foi solicitado para informar se existem os Regimes Especiais, na forma alegada pelo impugnante, e que o PAF fosse encaminhado à Infraz de origem para que os autuantes e autuado tomassem conhecimento do resultado da diligência, recomendando a reabertura do prazo de defesa.

De acordo com as informações prestadas pela GERSU às fls. 8287, foi realizada uma amostragem, sendo constatada a mais absoluta correção do método utilizado pelos autuantes em relação aos produtos listados na fl. 8287, sendo acostado ao presente processo um envelope contendo arquivo magnético – CD, com a lista de preços (fl. 8289) para ser encaminhada ao defendente.

Em relação aos Regimes Especiais indicados à fl. 8170, foi informado que se encontram listados às fls. 8230 a 8237, sendo elaborada à fl. 8288 tabela relacionando os contribuintes e data de vigência do Regime Especial para a Portaria 270/93.

O autuado foi intimado a tomar conhecimento da informação prestada pela GERSU (fl. 8290), sendo anexada à intimação a cópia do CD de fl. 8289. O defendente se manifestou às fls. 8293 a 8306, aduzindo que não concorda com as informações fiscais, apresentando o entendimento de que a sua manifestação está prejudicada porque não recebeu cópia da diligência determinada por esta 3ª JF, e por isso, alega que não há como de manifestar sobre o integral cumprimento do que foi solicitado. Assim, entende que restou obstaculizado o seu direito de defesa, requerendo o encaminhamento de cópia da solicitação da junta, bem como a reabertura do prazo para manifestação. Diz que em relação ao pedido de análise dos preços utilizados pelos autuantes, os mesmos confessam expressamente que não atenderam ao que lhe foi solicitado, uma vez que a verificação foi feita por amostragem, e neste caso, caberia fazer a verificação completa dos preços, uma vez que se presume que o requerido foi uma revisão completa dos trabalhos efetuados e não uma amostragem. O defendente salienta que na sua manifestação anterior, informou o preço do medicamento Analgen pomada bg 20g, e o que se verificou na revista juntada que não havia qualquer referencia à data ao lado do mencionado medicamento. Assim, a divergência em relação ao citado produto já demonstra inconsistências do trabalho da fiscalização, e os autuantes não se manifestaram nem demonstraram a correção do preço do produto Analgen pomada bg 20g. O defendente ratifica os termos de suas manifestações anteriores, especialmente em relação às preliminares de decadência e de nulidade. Quanto ao mérito, reafirma as suas alegações anteriores, aduzindo que “não havia qualquer obrigação para o estabelecimento industrial informar às empresas atacadistas o preço máximo sugerido para venda a consumidor”. Diz que o Convênio ICMS 76/94 previu que na hipótese da falta do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público, deveria ser utilizado o preço praticado na operação acrescido da margem de lucro, e na falta do preço máximo sugerido pelo estabelecimento industrial, o impugnante utilizou como base de cálculo a prevista no Parágrafo Primeiro da Cláusula Segunda do mencionado Convênio, ou seja, calculou o ICMS devido por Substituição Tributária a partir do preço praticado em sua operação, acrescido do percentual de 60,07%, tendo em vista que está estabelecido no Estado de Minas Gerais. O impugnante reitera o pedido de encaminhamento de cópia da solicitação de diligência efetuada pela Junta de Julgamento Fiscal; que seja reconhecida a decadência do lançamento consubstanciado no presente Auto de Infração; se superada a preliminar de decadência, que seja reconhecida a sua nulidade, por falta de fundamentação legal. Se superadas as preliminares que seja julgada improcedente a autuação determinando-se a desconstituição e arquivamento do presente Auto de Infração. Requer, ainda, que todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam realizadas e encaminhadas ao advogado Pauliran Gomes e Silva, OAB/MG nº 70.112, subscritor da manifestação.

Em nova informação fiscal prestada às fls. 8313/8314 os autuantes dizem que concordam plenamente com o Parecer GERSU de fls. 8287/8288, tendo sido entregue ao autuado uma cópia da lista de preço em meio magnético. Quanto à segunda infração, salientam que o Regime Especial concedido refere-se apenas ao prazo de recolhimento por antecipação de mercadorias listadas nas Portarias 270/93 e 141/94, ficando excluídas as mercadorias enquadradas no Regime de



Substituição Tributária em que haja Convênios ou Protocolo firmados entre os Estados de origem e o Estado da Bahia, conforme se pode constatar nas cópias dos pareceres GETRI juntados pelo autuado às fls. 8175/8176. Por fim, os autuantes ratificam a autuação e pedem a sua procedência parcial, levando em conta que foram revistos os valores exigidos.

Considerando que PAF foi convertido em diligência à GERSU por esta Junta de Julgamento Fiscal e que em sua manifestação, o defendente alegou que não recebeu cópia da diligência determinada, e por isso, ficou impossibilitado de se manifestar sobre o integral cumprimento do que foi solicitado, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, deliberou converter o presente processo em nova diligência à Infaz de origem (fl. 8317) para que intimasse o defendente e lhe fornecesse cópia da diligência de fl. 8286, mediante recebido, e também, que o defendente apresentasse demonstrativo de todas as inconsistências por ele verificadas, além do produto Analgen Gel Bg 20g, alegado nas razões defensivas, tendo em vista que foi fornecido o CD com a lista de preços, permitindo o confronto com o levantamento fiscal. Que na intimação ao sujeito passivo, fosse indicado o prazo de trinta dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, reabrindo o prazo de defesa.

Efetuada a intimação, o autuado se manifestou às fls. 8319 a 8322, aduzindo que já demonstrou em suas alegações defensivas que não é cabível a utilização de preços divulgados em revistas do setor farmacêutico para exigir do contribuinte (atacadista-distribuidor), o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, tendo como base de cálculo o referido preço. Afirma que o preço constante em tais revistas é informado por estabelecimentos fabricantes e associações do segmento farmacêutico, e o defendente não tem acesso a tais publicações, e por isso, entende que a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária deve ser formada pelo preço praticado em suas operações acrescido das parcelas determinadas pela legislação e das margens de valor agregado. Entende que, ainda que fossem válidas as informações constantes nas revistas, a autuação fiscal padece dos mesmos vícios que levaram à extinção do primeiro Auto de Infração, porque não foram juntadas ao processo todas as revistas publicadas à época que serviram de base para os preços indicados no levantamento fiscal. O autuado reafirma que não possui tais revistas, que não são de acesso público e a sua circulação é restrita aos membros das associações que divulgam esses preços. Diz que não é suficiente validar o trabalho fiscal com a apresentação dos preços em arquivos magnéticos, tendo em vista que tais informações são destituídas de cópias das revistas onde foram extraídas; portanto, entende que não são suficientes para comprovar que, de fato, foram os preços que prevaleceram no período fiscalizado. Assegura que não tem como apresentar todas as inconsistências porque não possui as citadas revistas e entende que a não apresentação de cópias das revistas caracterizará cerceamento do direito de defesa do recorrente por que estará impossibilitado de conferir se os preços utilizados estão ou não corretos. Assevera que, ainda que se considere correta a utilização do preço divulgado nas revistas, o que o recorrente não admite, deve-se concluir que nos períodos em que não houve apresentação das revistas a base de cálculo do imposto exigido deverá ser o preço praticado pelo recorrente acrescido das parcelas determinadas pela legislação e da margem de valor agregado. Diz que aguardará o resultado da diligência fiscal para se manifestar sobre o resultado do trabalho; reitera o pedido para que nova diligência esclareça todas as divergências apontadas no trabalho fiscal, pugnando por nova intimação após a conclusão da nova diligência fiscal, com o propósito de avaliar o seu resultado e exercer o seu direito de ampla defesa.

Em nova informação fiscal prestada às fls. 8332/8333, os autuantes aduzem que, na tentativa de desqualificar a entrega ao defendente da lista de preços em meio magnético, o autuado diz que a mencionada lista não é suficiente para validar o trabalho fiscal; cita o exemplo do produto Analgen Gel Bg 20g, mas não apresentou outras possíveis inconsistências, alegando apenas que não tem condições de apresentá-las por falta de todas as revistas. Os autuantes dizem que é inadmissível a alegação defensiva de que o preço máximo ao consumidor é restrito ao setor farmacêutico e mesmo sendo empresa atacadista-distribuidora, ou qualquer outra atividade, ao comercializar produtos farmacêuticos fica sujeita às regras do Convênio 76/94, devendo observar

a legislação tributária pertinente, não podendo alegar desconhecimento das normas ou impossibilidade de acesso às informações. Quanto ao produto Analgen, dizem que a dúvida do autuado se refere à data de vigência da majoração do preço, verificando-se através da publicação de fl. 7862 o referido produto com duas apresentações: Gel c/20 gramas e Pomada c/ 20g. Esclarecem que a data à direita do produto Analgen (05/01/98) se refere à data de majoração do preço das duas apresentações. Informam que, em relação a outros medicamentos, ainda que não citados pelo defendente, “temos logo abaixo o medicamento Analgex Dipirona. As apresentações c/ 200 comprimidos e injeção c/ 50 ampolas de 2 ml foram majorados em 02/12/96, sendo que o mesmo produto cuja apresentação de 10 ml gotas foi majorado em 01/09/97”.

Quanto à infração 02, reiteram a informação de que o Regime Especial concedido refere-se apenas ao prazo de recolhimento por antecipação das mercadorias listadas nas Portarias 270/93 e 141/94, ficando excluídas as mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária em que haja Convênio ou Protocolo firmado entre os Estados de origem e o Estado da Bahia, conforme as cópias dos pareceres GETRI juntados pelo autuado às fls. 8175 e 8176. Os autuantes concluem apresentando o entendimento de que as infrações apontadas estão devidamente caracterizadas; ratificam a autuação e pedem a procedência parcial do Auto de Infração em lide, levando-se em conta que foram revistos os valores dos débitos originalmente apurados.

## VOTO

Inicialmente, fica rejeitada a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que foi saneada a possível falta de entrega ao autuado da fonte relativa aos preços dos produtos utilizados no levantamento fiscal, uma vez que foi atendido o pedido do defendente com o fornecimento de um arquivo magnético – CD, contendo os preços utilizados.

Foi alegado pelo defendente que existe falta de fundamentação legal para lavratura do Auto de Infração; falta de indicação dos dispositivos violados, e diz que a ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator é causa de nulidade do auto de infração; que a assinatura do autuante é requisito formal do Auto de Infração, e a ausência de assinatura configura vício formal.

Entretanto, constato que no presente Auto de Infração consta assinatura dos autuantes; o procedimento fiscal foi desenvolvido de acordo com as normas regulamentares, sendo indicadas nas infrações as cláusulas do Convênio ICMS 76/94, não observadas pelo autuado. Ademais, não implicariam nulidade da autuação fiscal as eventuais incorreções, se houvesse erro da indicação de dispositivo regulamentar, haja vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal e o autuado entendeu a autuação fiscal, se defendeu citando dados do levantamento fiscal.

Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do RPAF/99.

O autuado apresentou preliminar de decadência, alegando que não podem ser admitidos os valores exigidos em função da decadência, mesmo que seja efetuada a contagem do prazo com base no art. 173, II, do CTN.

Conforme a descrição dos fatos, o presente lançamento é decorrente do refazimento do Auto de Infração de nº 2068440008/02-6, lavrado em 19/12/2002, julgado nulo pela 1ª Câmara de Julgamento fiscal (Acórdão CJF 0376-11/05, de 18/10/2005), que determinou na respectiva Resolução que se instaurasse novo procedimento fiscal a salvo de equívoco, em relação às infrações julgadas nulas.

A autuação anterior foi anulada por falta de apresentação ao autuado e comprovação no PAF da fonte dos preços dos produtos, bem como, pela falta de comprovação de que todos os demonstrativos que fundamentaram a autuação foram entregues ao contribuinte. O art. 39 do RPAF/BA estabelece como formalidade do Auto de Infração o demonstrativo de débito

discriminando em relação a cada fato a base de cálculo do imposto lançado, devendo ser claro o critério adotado na apuração do valor exigido. Portanto, a falta de elemento material para comprovação da fonte utilizada na formação da base de cálculo compromete a autuação fiscal por vício formal, conforme previsto no mencionado art. 39 do RPAF/BA.

Neste caso, aplica-se a regra do art. 107-A, inciso II do Código Tributário do Estado da Bahia, que estabelece: “O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 06/07/2006, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de nova diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, a primeira infração trata de retenção do ICMS efetuada a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de medicamentos, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de fevereiro de 1997 a dezembro de 1998.

Na apuração do débito efetuada pelos autuantes, foram indicados os dados relativos ao número e valor de cada NF, preço máximo ao consumidor, sendo considerados os créditos fiscais destacados nos documentos fiscais objeto da autuação.

O autuado impugnou a exigência fiscal, apresentando o entendimento de que deveria ser aplicada a MVA pelos estabelecimentos atacadistas, e por isso, alegou que está correto o recolhimento do imposto, efetuado com base na mencionada MVA.

No caso dos medicamentos, o cálculo da substituição tributária é feito com base nas regras fixadas por meio do Convênio ICMS 76/94, tendo a sua cláusula segunda a seguinte redação:

“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 carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas”.

O defendente alega que o Convênio 76/94 não estabelece, para as empresas atacadistas, como base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial; diz que o estabelecimento atacadista poderia ser obrigado a utilizar tal preço, mas seria imprescindível que houvesse divulgação do mesmo por qualquer meio oficial, e que isso ainda não ocorreu. Entende que falta um elemento essencial para obrigar aos estabelecimentos atacadistas utilizar o preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial, e não é suficiente.

Saliento que as tabelas de preços de medicamentos publicadas periodicamente são válidas, os preços são originários de informações dos fabricantes e na prática, o comerciante varejista não adota preço superior ao sugerido pelo fabricante. Dessa forma, os preços publicados em revistas, a exemplo da ABIFARMA, ABCFARMA e ABAFARMA, são utilizados em todo o Brasil, material que é produzido e publicado para conhecimento de todos, distribuidores, consumidores,

entidades governamentais, encontrando-se inclusive em balcões de farmácias e drogarias, e o Fisco utiliza-se desse material por entender que essas tabelas prevalecem, por se constituírem fonte que merecem credibilidade.

O defendente também salientou que os autuantes anexaram ao PAF cópias de revistas da ABCFARMA, de números 73, do mês de 08/97 e 85, do mês 08/98, no intuito de tentar respaldar o levantamento fiscal. Alega que pode haver variações de preços dos medicamentos ali sugeridos na mesma periodicidade ou em prazos menores, e que os autuantes anexaram aos autos apenas duas revistas emitidas pela ABCFARMA, por isso, entende que, inexistindo prova desses preços, impõe-se a aplicação da opção seguinte, relativa ao preço praticado pelo remetente acrescido da margem de valor agregado.

O defendente aponta na fl. 6031, divergências no levantamento fiscal quanto ao PMC dos seguintes produtos: Uno-ciclo inj.01 amp. com seringa, Andolba ERA. 43G Liq., Figatil c/20 drg., Tegretol 200mg c/ 20 CPR, Timoptol col. Oft. 0,5% 5ml. Diz que as divergências apontadas são de fácil constatação, e que somente foi possível apontar essas divergências verificadas nos meses 08/97 e 08/98, porque teve acesso às revistas da ABCFARMA dos referidos meses.

De acordo com a informação fiscal prestada às fls. 7047/7048, quanto às alegações defensivas de fls. 6031 dos autos, os autuantes retificaram os cálculos efetuados, elaborando novo demonstrativo de débito, conforme planilha de fls. 7047/7048, ficando alterado o total do imposto exigido para R\$810.282,18, e o defendente não apresentou novos elementos que ensejassem alteração dos cálculos efetuados, tendo sido intimado para apontar todas as inconsistências e não o fez, alegando que não tem como apresentar todas as inconsistências porque não possui as revistas de preços e entende que a não apresentação de cópias das revistas caracterizará cerceamento do direito de defesa do recorrente por que estará impossibilitado de conferir se os preços utilizados estão ou não corretos. Entretanto, por determinação desta Junta de Julgamento, foi fornecido ao defendente a listagem em meio magnético, conforme intimação à fl. 8290.

O autuado disse, ainda, que o medicamento Analgen pomada bg 20g, supostamente teria sido aumentado em 05/01/98, passando a custar R\$5,77, e que se verifica na revista juntada pelos autuantes que não há qualquer referência à data ao lado do mencionado medicamento, existindo referência ao medicamento Analgen Gel bg 20g com data de 05/01/98. Quanto a esta alegação, foi esclarecido pelos autuantes e está comprovado nos autos que em relação ao produto Analgen, a dúvida do autuado se refere à data de vigência da majoração do preço, comprovando-se através da publicação de fl. 7862 que o referido produto tem duas apresentações: Gel c/20 gramas e Pomada c/ 20g, ficando esclarecido que a data à direita do produto Analgen (05/01/98) se refere à data de vigência do preço das duas apresentações. O mesmo ocorre em relação a outros medicamentos, a exemplo de Analges Dipirona, com duas apresentações: c/ 200 comprimidos e injeção c/ 50 ampolas de 2 ml que foram majorados em 02/12/96. Por outro lado, o mesmo produto com a apresentação de 10 ml gotas foi majorado em 01/09/97 (fl. 7862).

Vale salientar, que o presente processo foi convertido em diligência à GERSU (fl. 8286), para análise e orientação quanto à correção dos preços utilizados pelos autuantes na apuração da base de cálculo, e de acordo com as informações prestadas pela GERSU às fls. 8287, foi realizada uma amostragem, sendo constatada “a mais absoluta correção do método utilizado pelos autuantes”, sendo acostado ao presente processo um envelope contendo arquivo magnético – CD, com a lista de preços (fl. 8289) para ser encaminhada ao defendente, o que foi efetuado, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, tendo sido prestada informação fiscal às fls. 8313/8314 em que os autuantes dizem que concordam plenamente com o Parecer GERSU de fls. 8287/8288.

Após o recebimento do CD, o defendente apresentou o entendimento que não é suficiente validar o trabalho fiscal com a apresentação dos preços em arquivos magnéticos, alegando que tais informações são destituídas de cópias das revistas onde foram extraídas; e que não são suficientes para comprovar que, de fato, foram os preços que prevaleceram no período fiscalizado.

Entretanto, não acato a alegação defensiva, tendo em vista o § 6º da Cláusula Segunda do Convênio 76/94, em vigor a partir de 11/10/1996, prevê que “estabelecimento industrial remeterá listas atualizadas dos preços referidos no caput, podendo ser emitida por meio magnético, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação onde tiver obtido inscrição como substituto tributário”. Portanto, a SEFAZ dispõe desses dados em arquivo magnético válido, que foi disponibilizado ao contribuinte para o mesmo conferir os cálculos do imposto exigido no presente lançamento inexistindo o cerceamento do direito de defesa, alegado pelo defendente.

Saliento que, de acordo com a Lei 7.014/96, art. 23, §§ 2º e 3º, em se tratando de substituição tributária, a base de cálculo para mercadorias cujo preço final a consumidor seja fixado por órgão público, quando não for estabelecido pelo órgão competente, poderá ser o preço final fixado ou sugerido pelo fabricante e no caso dos medicamentos o cálculo da substituição tributária é feito com base nos preços sugeridos pelos fabricantes publicados em listagens, a exemplo daquelas publicadas pela ABIFARMA, ABAFARMA e ABCFARMA, ficando as citadas listagens disponíveis em farmácias laboratórios, distribuidoras e demais revendedores, sendo de livre acesso ao público, à disposição do consumidor para as consultas que forem necessárias. Assim, a base de cálculo do imposto devido, deve ser de acordo com o valor de venda a consumidor, sendo disponibilizado ao defendente, além do demonstrativo do débito apurado, a comprovação quanto ao preço utilizado na determinação da base de cálculo, e neste caso, não se aplica a previsão regulamentar para utilização de MVA, como entendeu o defendente.

Concluo pela subsistência parcial deste item do Auto de Infração, no valor de R\$810.282,18 conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes às fls. 7.047/7.048 do PAF.

Infração 02: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de fevereiro de 1997 a janeiro de 1999.

A legislação prevê que nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária, conforme art. 372 do RICMS/97.

Nas manifestações apresentadas na fase de instrução deste PAF, o defendente confirma que a falta de recolhimento do imposto ocorreu em função de os destinatários possuírem, à época, Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda, alegando que o ICMS devido por substituição tributária pelas operações subseqüentes foi recolhido pelos respectivos destinatários, citando como exemplo o contribuinte Irmãos Sanches, IE 01.510.193, e CNPJ 15.241.870/0004-72.

Considerando a informação do defendente de que conseguiu levantar cópias dos Regimes Especiais concedidos às empresas Comercial Porto dos Cereais, Jungal Comércio Atacadista de Gêneros Alimentícios Ltda., Rigamont Distribuidora de Alimentos Ltda. e M.S. Calazans & Cia Ltda. acostando ao PAF (fl. 8170), a listagem indicando os adquirentes das mercadorias em relação aos quais não foi efetuada a retenção do ICMS-ST em decorrência de os destinatários serem beneficiários de Regime Especial, foi solicitado por esta Junta de Julgamento Fiscal à GERSU, para informar se existem os Regimes Especiais, na forma alegada pelo impugnante.

Em resposta, a GERSU informou que em relação aos Regimes Especiais indicados pelo autuado que se encontram os dados e a informação de cada regime às fls. 8230 a 8237, sendo elaborada à fl. 8288 tabela relacionando os contribuintes e data de vigência do Regime Especial todos relacionados com a Portaria 270/93.

Considerando as informações acima reproduzidas, concordo com o posicionamento dos autuantes de que o Regime Especial concedido refere-se apenas ao prazo de recolhimento por antecipação das mercadorias listadas nas Portarias 270/93 e 141/94, ficando excluídas as

mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária em que haja Convênio ou Protocolo firmado entre os Estados de origem e o Estado da Bahia, conforme se constata nas cópias dos pareceres GETRI juntados pelo próprio autuado às fls. 8175 e 8176.

Saliento que os cálculos também foram refeitos pelos autuantes, em relação a diversos medicamentos, a exemplo de Uno-Ciclo inj 1 amp c/ seringa, Figatil c/ 20 DRG, Andolba Era. 43 G LIQ., considerando a venda fracionada dos medicamentos, e retiram os outros valores indevidamente cobrados, conforme novo demonstrativo que acostaram ao PAF, fls. 7048 a 7307. Assim, o débito originalmente apurado ficou reduzido para R\$181.312,49 (fls. 7.047/7.048).

O autuado afirma que houve majoração do valor exigido no presente Auto de Infração, tendo sido alegado que em relação ao cliente Irmãos Sanches, os autuantes aumentaram o valor quanto ao exercício de 1997 para R\$16.686,02 e em relação a 1998 para R\$4.782,13, e que, se fosse devido algum valor não poderia ser superior ao exigido na autuação fiscal anterior. Observo que a autuação anterior foi anulada por falta de apresentação ao autuado e comprovação no PAF da fonte dos preços dos medicamentos; se trata de novo procedimento fiscal, o que não impede efetuar novos cálculos apurando valores divergentes do Auto de Infração anteriormente lavrado. Ademais, o defendente não indicou nem alegou que foram incluídas outras notas fiscais além daquelas trabalhadas na ação fiscal anterior.

Entendo que é subsistente em parte a infração 02, considerando que não foram apresentados pelo autuado, elementos suficientes para elidir a exigência fiscal, alterando-se o valor exigido de acordo com o demonstrativo de débito elaborado pelos autuantes às fls. 7.047/7.048, em decorrência da revisão fiscal por eles efetuada.

Quanto ao pedido formulado nas razões de defesa para que toda intimação relativa ao feito seja encaminhada ao defensor do autuado, observo que o art. 26, inciso III, do RPAF/99, estabelece que a intimação deve ser efetuada por escrito ao contribuinte, seu preposto ou responsável. Portanto, inexistente irregularidade, em caso de falta de intimação do defensor do contribuinte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO DIVERGENTE QUANTO À INFRAÇÃO 02**

Inicialmente vale ressaltar que o presente Auto de Infração se refere à renovação da ação fiscal, em razão da declaração de nulidade pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Auto de Infração de nº 2068440008/02-6.

O sujeito passivo em sua impugnação, alega a decadência do crédito tributário, amparado nas disposições contidas no inciso I, do art. 173 do CTN.

Destarte, entendo necessário, que se faça inicialmente uma análise da possibilidade de revisão do lançamento pelo Fisco, eis que é o segundo Auto de Infração emitido sobre a mesma infração cometida pelo sujeito passivo.

A questão envolve a ponderação de dois princípios jurídicos: o Princípio da Legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o primeiro lançamento - e o Princípio da Segurança Jurídica – favorável à estabilidade das situações jurídicas individuais, evitando incertezas, bem como um reexercício ilimitado do poder de lançar pelas autoridades administrativas.

O Direito brasileiro estabeleceu para os poderes da revisão do lançamento limites temporais (Decadência) e limites objetivos.

Sobre este tema (Decadência) escreve com perfeição o Professor Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 6ª edição, 1993, pág. 311 e 312):

*"Demais disso, contrariando as insistentes construções do direito privado, pelas quais uma das particularidades do instituto da decadência está na*

*circunstância de que o prazo que lhe antecede não se interrompe, nem se suspende, a postura do item II do art. 173 do Código Tributário Nacional desfaz qualquer convicção nesse sentido. Um lançamento anulado por vício formal é ato que existiu, tanto assim que foi anulado por vício de forma. Ora, a decisão final que declare a anulação do ato nada mais faz que interromper o prazo que houvera decorrido até aquele momento. Digamos que a decisão anulatória do ato ocorra três anos depois de iniciada a contagem regular do item I ou do parágrafo único do art. 173. O tempo decorrido ( três anos) será desprezado, recomeçando novo fluxo, desta vez quinquenal, a partir da decisão final administrativa. A hipótese interruptiva apresenta-se clara e insofismável, brigando com a natureza do instituto cujas raízes recolhidas nas maturadas elaborações do Direito Privado."*

Importante também reproduzir os ensinamentos do Professor Souto Maior Borges, citado pelo mestre Aliomar Baleeiro sobre a "Decadência do Direito de Rever o Lançamento" (em sua obra Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, 11ª edição, pág. 826):

*"O pressuposto para a aplicação do quinquênio decadencial do art. 173, II, é específico. Aplica-se tão somente ao procedimento revisório de que decorra uma decisão anulatória do lançamento por vício formal. Somente é cabível, portanto, a aplicação do dispositivo em hipóteses perfeitamente limitadas de anulação do lançamento. Não qualquer anulação, mas só a anulação por vício formal. Se, por ex., a anulação do lançamento é por vício de competência; algo "externo" ao lançamento e portanto irrelevante no tocante à sua forma, não será cabível a inovação do art. 173, II, para a fixação do prazo decadencial."*

Neste diapasão, é sabido que o Direito Tributário é caracterizado pela sua formalidade, no qual os atos devem ser praticados de acordo com as formas prescritas na legislação, sob pena de sua ineficácia no mundo jurídico. O Direito Tributário é essencialmente formal, dentro da expectativa de inserir o poder de tributar na estrita legalidade. É pacífico na doutrina e jurisprudência pátria que o ato administrativo de lançamento tributário de ofício deve ser praticado de acordo com as formas prescritas na lei, destarte, dentre as exigências formais mais comuns, estão as da lavratura dos termos próprios para delimitar a ação fiscalizatória, a fundamentação legal do lançamento, a descrição correta da infração, a observância dos prazos da ação fiscal, a elaboração de demonstrativos da base de cálculo, as provas obrigatórias a serem apresentadas.

Assim, considera-se vício formal toda inobservância aos requisitos e formas prescritas em lei para a elaboração do ato administrativo do lançamento, e ainda, diz respeito a qualquer inexatidão na observância das normas que regem o procedimento do lançamento em si, sua maneira de realização.

Relativamente a "Vícios da forma", ensina a professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (em sua obra Direito Administrativo, 12ª edição, pág. 223):

*"Vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato."*

Assim, na hipótese dos autos, a renovação da ação fiscal, no prazo estipulado no inciso II, art. 173 do CTN, é legítima, eis que o Auto de Infração de nº 2068440008/02-6, foi anulado por inexistência de provas da apuração da base de cálculo, que também não foram entregues ao sujeito passivo, em desobediência aos artigos 39 e 41 do RPAF-BA.

O vício material, por sua vez, relaciona-se com a existência dos elementos da obrigação tributária, que é a matéria tratada no lançamento.

Note-se ser possível coexistirem ambos os vícios em um lançamento.

Entretanto, embora a anulação por vício formal abra novo prazo decadencial para lançar, o mesmo não se pode garantir quando está presente um vício material.

Exemplo: se o valor do tributo devido fosse R\$100,00, e o fisco, ao efetuar o lançamento, apura apenas R\$50,00, o prazo decadencial continua a fluir normalmente com relação aos R\$50,00 que não foram lançados.

No caso em apreço, os autuantes ao renovarem a ação fiscal que foi anulada anteriormente por vício formal, agravaram a infração já alcançada pelo instituto da decadência (Exercícios de 1997 e 1998). Por conseguinte, entendo que os valores originalmente exigidos não podem ser alterados, mesmo que os autuantes tenham constatado que o lançamento de ofício primordial exigiu imposto em valor inferior ao devido.

*Data maxima venia*, discordo do posicionamento dos ilustres e sábios colegas da 3ª JF, e mantenho parcialmente procedente a infração 02, sem alteração dos valores imputados no Auto de Infração 2068440008/02-6.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime quanto à primeira infração e não unânime quanto à segunda infração, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279694.0010/06-2, lavrado contra **MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$991.994,67**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE