

PROCESSO - A.I. Nº 087469.0005/07-0
RECORRENTE - VITOFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA. (VITÓRIA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0362-01/07
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 14/04/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0056-11/09

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (MEDICAMENTOS). RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Existência de preço sugerido ao consumidor pelo fabricante em valor superior à base de cálculo utilizada. Infração parcialmente caracterizada, após exclusão de notas fiscais, cujos recebimentos não foram comprovados, e dedução do imposto recolhido pelo remetente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra a Decisão da 1ª JF – Acórdão JF nº 0362-01/07, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$1.980.254,48, em razão de quatro infrações, sendo objeto deste Recurso apenas a infração 01, a seguir:

Recolhimento a menos do ICMS, devido por antecipação, no valor de R\$1.965.685,66, em razão de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de medicamentos, provenientes de Estado não signatário do Convênio ICMS 76/94, no período de novembro e dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, com multa de 60%. Consta que, de acordo com a Cláusula segunda do citado Convênio, a base de cálculo para os produtos constantes dos demonstrativos anexos será o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Foram utilizadas como fontes para determinar a referida base de cálculo: Tabela ABCFARMA, fornecida pela SEFAZ/GERSU, lista de preço Máximo a Consumidor da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED); Suplemento Lista de Preços (parte integrante da Revista Guia da Farmácia).

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$1.971.939,08, após excluir, da primeira infração, os valores relativos às notas fiscais já exigidas em outros Autos de Infração (Notas Fiscais de nºs: 258564 e 258566 – Auto de Infração nº. 298924.0212/06-1 e Notas Fiscais de nºs: 43628, 43645 e 43646 – Auto de Infração nº: 269278.0910/05-3), como também após considerar os recolhimentos relativos às Notas Fiscais de nºs 58803 e 58804, datadas de 25.04.05; 23.207, de 05.08.2005; 46177, de 31.08.2005; e 14417, de 20.09.05, cujos recolhimentos através das GNRE, às fls. 2065, 2066, 2067 e 2068, não foram considerados pelo autuante.

Em seguida, manteve as notas fiscais emitidas pela empresa Athos Farma Sudeste S/A, em relação às quais o autuado afirma não serem a ele destinadas, sob a justificativa de que foi solicitado pelo autuante, que a aludida empresa fornecedora enviasse à fiscalização cópias xerográficas das notas fiscais constantes da relação às fls. 104 a 105, dos autos, as quais constavam do SINTEGRA da empresa fornecedora como adquirente a empresa autuada. Aduz a JF que o envio das aludidas cópias das notas fiscais, efetuado pelo fornecedor, juntamente com a inexistência de qualquer elemento trazido aos autos, pelo autuado, que materializem os seus argumentos de que as notas não foram a ele destinadas, ratifica o fato de que, efetivamente, o impugnante era o destinatário das notas fiscais e o receptor das mercadorias nelas constantes. Assim, concluiu a JF que as

mencionadas notas fiscais não devem ser excluídas da exigência tributária do presente Auto de Infração, em consonância com o entendimento do autuante.

Também, entendeu a JJF que, em relação à Nota Fiscal nº 58296, à fl. 395, o autuado não juntou a GNRE correspondente. Aduziu a JJF que o remetente, apesar de ter destacado o ICMS devido por antecipação na condição de substituto tributário no campo próprio, por se localizar no Estado do Ceará, o qual denunciou ao Convênio ICMS 76/94 em 01.01.1998, não está habilitado a efetuar a aludida retenção na condição de Substituto Tributário, não sendo acatado, portanto, o pedido de exclusão da referida nota.

Em relação às Notas Fiscais de nºs 527146 e 527262, emitidas em 01.12.2005, as quais alega o autuado que foram devolvidas, tendo acostado as Notas Fiscais de devolução de números 27.243 e 27.244, datadas de 03.01.06, aduziu a JJF que não devem ser aceitas como devolução, pois as aludidas notas de devolução não têm qualquer vinculação às referidas notas fiscais relacionadas pelo autuante, uma vez que as notas fiscais de números 527146 e 527262, constantes às fls. 24, têm valores completamente diferentes das de devolução, levando a inferir tratar-se de devolução de outras notas e não das indicadas.

Por fim, entendeu a JJF que o autuado não fez jus ao tratamento previsto no Decreto nº. 7.799/2000, em razão de que não se encontrava habilitado a operar no referido regime, conforme preceitua o art. 7º, do aludido Decreto. Para comprovar esta assertiva o autuante anexou aos autos documento às fls.2078, sob o título de PROCESSOS TRIBUTÁRIOS, extraído do site desta SEFAZ, em 16.10.2007, demonstrando o DEFERIMENTO do TERMO DE ACORDO em 29.05.2007, através do Parecer 6748/2007.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o recorrente apresentou no prazo legal o Recurso Voluntário, de fls. 2.111 a 2.120 dos autos, onde apresenta as seguintes alegações:

1. Inexistência da comprovação da entrega das mercadorias, uma vez que a cópia das notas fiscais remetidas pela Athos Farma Sudeste S/A para o fiscal autuante não fazem prova do recebimento das mercadorias pelo autuado, pois desacompanhadas do respectivo canhoto ou conhecimento de transporte, devidamente assinado.
2. Da prova de pagamento do tributo, via GNRE, da Nota Fiscal nº. 58296, conforme documento à fl. 2.122 dos autos, adquirido junto ao remetente no Estado do Ceará, embora não fosse obrigação do recorrente comprovar que o tributo já tinha sido recolhido, já que há o destaque na nota fiscal.
3. Da inobservância da devolução parcial de mercadorias à indústria, relativo às Notas Fiscais de nº. 527146 e 527262, emitidas em 01.12.2005, ocorrida mediante as Notas Fiscais de nº. 27243 e 27244, datadas de 03.01.06, a qual foi justificada e comprovada pelo protocolo de devolução de mercadorias emitido pela Athos Farma S/A, com numero de ordem: 32902-9 e 32904-5, onde constam também os números dos títulos e os produtos para faturamento e devolução, consoante documento anexo à fl. 2.121 dos autos. Aduz que o motivo da devolução parcial foi que as mercadorias apresentavam prazo de validade muito próximo, por isso a autorização para a devolução.
4. Do tratamento tributário diferenciado, uma vez que, desde 20/12/2004, protocolou ofício ao Diretor do DAT solicitando credenciamento, nos termos do art. 3º-A e parágrafo único do Decreto nº. 7799, ofício este reiterado em 18/04/2005 e 26/08/2005. Afirmar que, à época, por perseguição, a administração não deu andamento ao referido pedido de inclusão no acordo tributário a que teria direito, tanto que, após análise da administração atual, foi deferido o referido acordo. Assim, sustenta que a Decisão recorrida deve ser reformada para acatar a solicitação do cálculo das diferenças correspondentes à substituição tributária do período fiscalizado, com a alíquota de apuração estimada pelo Decreto na época que era de 5%.
5. Da irregular utilização de Pauta Fiscal, visto que, o fato dos preços constantes nas notas fiscais não serem idênticos com os sugeridos na Revista publicada pela ABCFARMA, não pressupõe que esteja burlando o fisco, tentando eximir-se da obrigação tributária de pagamentos do ICMS devido. Cita o art. 148 do CTN, no qual diz que a utilização da pauta fiscal em descompasso

com os valores apresentados nos documentos fiscais, necessita de regular processo administrativo, onde deve ser assegurada à parte a possibilidade de fornecer esclarecimentos e defesa para, só depois, chegar-se a uma conclusão sobre a existência ou não de irregularidades que justifiquem a utilização da pauta fiscal. Cita julgados do STJ.

Em seu pronunciamento, à fl. 2.126 dos autos, a PGE/PROFIS entende que dois pontos merecem ser melhor esclarecidos: o primeiro, diz respeito à prova do pagamento do ICMS por GNRE, já que o contribuinte trouxe o documento de fl. 2122; o segundo é sobre o suposto procedimento de devolução parcial de mercadorias, comprovado, segundo alega o recorrente, pelo documento de fl. 2121. Assim, sustenta que tais documentos devem ser analisados pelo autuante ou pelo diligente para que fique esclarecido se são capazes de comprovar o que alega o recorrente.

À fl. 2.129 dos autos, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, converteu o PAF em diligência para que o autuante se pronunciasse sobre os documentos acostados pelo recorrente, como também oficializasse, junto à empresa Athos Farma Sudeste S/A, para que apresentasse documentos complementares comprobatórios das vendas e das entregas das mercadorias constantes das notas fiscais, as quais embasam a infração 01, a exemplo: do canhoto de recebimento do documento fiscal; conhecimento de transporte; pagamento das mercadorias, etc., em relação às operações realizadas entre a oficiada e o recorrente, relativo às notas fiscais detectadas através do SINTEGRA, emitido pela empresa remetente, cujas cópias xerográficas, constantes dos autos, foram por ela fornecidas.

O autuante, às fls. 2.130 a 2.133 dos autos, em atenção ao solicitado, traz as seguintes informações:

1. Quanto à cópia da GNRE, à fl. 2.122, no valor de R\$ 558,93, com suposta autenticação do BB nr. 34690175, datada de 23.02.2005, declina em não aceitá-lo como efetivo recolhimento, em razão do aludido valor não constar da relação de DAes – ano 2005, às fls. 2.134 a 2.138, em virtude de, quando da autenticação pelo estabelecimento bancário, por se tratar de procedimento *on line*, já fazer constar de forma automática e simultânea na conta apontada como destinatária para o efetivo recebimento, o valor consignado. Assim, diante desta constatação, aduz demonstrar a evidência de que o Estado da Bahia não recebeu tal importe e, como tal, não constituindo crédito fiscal que deva ser reconhecido e homologado à impugnante.
2. Quanto ao Protocolo de Devolução Parcial de Mercadorias, aduz tratar-se de documento atípico no mundo jurídico, especificamente na legislação tributária. Ressalta que o art. 651 do RICMS é explícito ao asseverar que a devolução somente se dará através de Nota Fiscal, essencialmente emitida para esse fim.
3. No tocante à determinação para oficializar junto à empresa Athos Farma Sudeste S/A, salienta que, quando da sua Informação Fiscal, ratificou o seu entendimento de que o documento fiscal, *in casu*, a Nota Fiscal, se constitui no documento hábil, idôneo, perante a nossa legislação tributária para legalizar as operações mercantis realizadas a qualquer título entre pessoas jurídicas devidamente constituídas. Assim, sustenta que a materialização da operação se deu com a efetiva emissão das notas fiscais e ratificadas pela fornecedora quando do envio das aludidas notas fiscais solicitadas. Afirma o autuante que as demais formas vinculadas à operação, tais como, pagamento, assinatura do canhoto, etc., são mero exaurimento da operação. Defende que a desconstituição da imputação cabe ao autuado. Por fim, requer a ratificação da Decisão recorrida.

Do resultado da diligência o sujeito passivo foi intimado, porém não se pronunciou.

A PGE/PROFIS, à fl. 2.141 dos autos, considerando que não foi cumprida a determinação dessa egrégia Câmara, no que tange à intimação da empresa fornecedora para apresentação de mais elementos comprobatórios das aquisições objeto da autuação, devolve os autos para deliberação acerca da manutenção ou não da determinação.

Em pauta suplementar, do dia 20/11/2008, esta 1ª CJF, considerando que o autuante não atendeu à diligência solicitada, no sentido de comprovar junto à empresa Athos Farma Sudeste S/A, a efetiva realização das operações entre a remetente e a adquirente, acordaram em remeter o PAF à PGE/PROFIS para emissão de seu Parecer conclusivo.

Em seu Parecer, de fls. 2.143 a 2.145 dos autos, a PGE/PROFIS, opina que as notas fiscais obtidas junto ao SINTEGRA, não comprovam a materialidade da infração, opinando pelo provimento do Recurso Voluntário, pois são documentos emitidos unilateralmente pela empresa supostamente fornecedora. Assim, entende que outros elementos deveriam se agregar para que fosse suficiente comprovar a efetiva aquisição das mercadorias. Aduz que, por essa razão, de forma coerente, a 1ª CJF, determinou ao autuante que intimasse a empresa Athos para que fornecesse outros elementos para comprovar a efetiva aquisição das mercadorias. Contudo, considerando que tais provas não foram carreadas aos autos, entende insubsistente a acusação, já que desprovida de provas.

Sustenta o opinativo que cabe ao autuante produzir as provas necessárias à comprovação da infração, diante da regra processual da divisão do ônus da prova, o que não foi feito neste caso, a exemplo de notificar o sistema CFAMT para que fosse comprovada a circulação das mercadorias pelo território baiano, trazer cópias dos pagamentos das mercadorias, prova do recebimento das mercadorias, etc.

Assim, em não tendo sido produzida a prova necessária à comprovação da infração, entende que o caso é de improcedência, já que não se pode afirmar se houve o cometimento da irregularidade apontada, sendo, pois, questão de mérito e não de nulidade, nos termos previstos no art. 18, IV, “a”, do RPAF, pois não se trata de falta de elementos para determinação da infração, mas, sim, de falta de comprovação da infração apontada, relacionando-se, pois, com o mérito da acusação, na linha da jurisprudência dos Tribunais Superiores, do que cita decisões neste sentido.

Diante disso, opina pelo Provimento do Recurso Voluntário, para que seja reconhecida a improcedência da infração 1.

Em Parecer de fls. 2.147 dos autos, a procuradora do Estado, Dr^a. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, em razão do afastamento, por gozo de férias, do Procurador Assistente da PGE/PROFIS, por se tratar de Parecer que propõe a improcedência da infração, consigna o seu “De Acordo”, anuindo ao Parecer da ilustre procuradora Dr^a. Maria Dulce Baleeiro Costa, acima relatado.

VOTO

As razões do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, inerentes apenas à primeira infração, em síntese consistem em:

1. asseverar que devolveu parcialmente as mercadorias constantes das Notas Fiscais de n^{os} 527146 e 527262, emitidas em 01/12/05, através das Notas Fiscais de n^{os} 27243 e 27244, de 03/01/06;
2. alegar que fazia jus ao tratamento diferenciado previsto no Decreto n^o 7799/2000, já que havia protocolado pedido em 20/12/2004;
3. aduzir que a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido está errada, pois a fixação de pauta fiscal é ilegal, devendo ser considerado o valor da operação;
4. afirmar que a GNRE, de fl. 2.122, comprova o recolhimento do ICMS exigido, relativo à Nota Fiscal de n^o 58296, e
5. negar o recebimento das mercadorias das notas fiscais relacionas às fls. 2.114 a 2.116 dos autos, emitidas pela Athos Farma Sudeste S/A.

No tocante à alegação de que devolveu parcialmente as mercadorias constantes das Notas Fiscais n^{os} 527146 e 527262 (fls. 164/165), realmente os Protocolos de Devoluções de Mercadorias – Parcial (fls. 2.121) consignam as citadas notas fiscais. Contudo, as Notas Fiscais de n^{os} 27243 e 27244, relativas à operação de devolução, às fls. 2.069 e 2.070, com exceção dos medicamentos “DIMETICONA 40MG C/20 COMP” e “TEMOXICAN 20 MG C/ 10 COMP”, não apresentam qualquer identidade com as mercadorias objeto da operação de vendas. Por outro lado, nas notas fiscais de devolução, os citados produtos não estão devidamente identificados através do número de lote de fabricação, como estão nas notas fiscais originais. Assim, diante destas considerações, não restou devidamente documentada a comprovação da aludida operação de devolução.

Referente à alegação de que fazia jus ao tratamento diferenciado previsto no Decreto nº 7799/2000, vislumbro que o contribuinte, à época dos fatos geradores, relativos aos exercícios de 2004 e 2005, não se encontrava habilitado a operar no referido regime, cuja utilização do tratamento tributário ficava condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, no qual seriam determinadas as condições e procedimentos aplicáveis, consoante determina o art. 7º do aludido Decreto, cujo Termo de Acordo só foi deferido em 29/05/2007, através do Parecer nº 6748/2007, à fl. 2.078 dos autos.

Inerente à alegação de que a fixação de pauta fiscal é ilegal, devendo ser considerado o valor da operação, deve-se ressaltar que não se está a aplicar pauta fiscal, mas, sim, o previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, que determina que a base de cálculo para medicamentos da linha humana será o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Assim, também não tem pertinência tal alegação.

Quanto à prova de que foi recolhido o valor de R\$558,93 do débito exigido no Auto de Infração de R\$634,85, relativo à Nota Fiscal de nº 58296, emitida em 22/02/2005, entendo satisfatória, pois o documento, à fl. 2.122 dos autos, comprova seu recolhimento em favor do Estado da Bahia. Tal recolhimento não poderia constar dos valores recolhidos pelo sujeito passivo, como aduz o autuante à fl. 2.130, pois foi recolhido pelo remetente, localizado no Ceará e não pelo recorrente. Assim, após dedução do valor recolhido, remanesce a quantia de R\$75,92, que deverá ser exigida do recorrente, referente à Nota Fiscal de nº 58296.

Por fim, relativo à alegação de que não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas às fls. 2.114 a 2.116 dos autos, emitidas pela Athos Farma Sudeste S/A, corroboro com o entendimento exarado pela PGE/PROFIS de que a cópia da via fixa da nota fiscal fornecida pelo emitente do documento fiscal, declarada ao SINTEGRA pelo próprio fornecedor, não comprova a materialidade da infração, ou seja, o efetivo trânsito das mercadorias no Estado da Bahia para serem entregues ao destinatário. Tal constatação não deixa de ser um vestígio de grande valia, porém, que deve ser complementado com outras provas da efetiva aquisição das mercadorias pelo adquirente, a exemplo: das vias colhidas pelo CFAMT (comprovação da circulação da mercadoria pelo território baiano); dos pagamentos das mercadorias, prova do recebimento das mercadorias, etc. Tais provas, necessárias à comprovação da infração, são de ônus do autuante, de forma a caracterizar a imputação e não mero “exaurimento” da operação, como entende o autuante.

Assim, devem ser **excluídas** da autuação as notas fiscais relacionadas pelo recorrente, às fls. 2.114 a 2.116 dos autos, emitidas pela Athos Farma Sudeste S/A, não reconhecidas pelo recorrente e não comprovada, devidamente, a efetiva operação, por parte da acusação fiscal.

Diante de tais considerações, a partir da Decisão recorrida, devem-se excluir os valores relativos às notas fiscais não reconhecidas pelo recorrente (fls. 2.114 a 2.116) e considerar a quantia remanescente de R\$ 75,92, relativa à Nota Fiscal de nº 58296, do que resulta o valor de R\$1.887.617,77, para a primeira infração, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 01 – fls. 18 a 24					
Data da Ocorrência	Data de Vencimento	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	ICMS Devido
30/11/04	09/12/04	315.753,29	17%	60%	53.678,06
31/12/04	09/01/05	579.013,82	17%	60%	98.432,35
31/01/05	09/02/05	44.722,59	17%	60%	7.602,84
28/02/05	09/03/05	727.471,65	17%	60%	123.670,18
31/03/05	09/04/05	877.908,65	17%	60%	149.244,47
30/04/05	09/05/05	519.048,65	17%	60%	88.238,27
31/05/05	09/06/05	1.065.229,88	17%	60%	181.089,08
30/06/05	09/07/05	418.821,76	17%	60%	71.199,70
31/07/05	09/08/05	843.688,35	17%	60%	143.427,02
31/08/05	09/09/05	944.594,76	17%	60%	160.581,11
30/09/05	09/10/05	103.541,00	17%	60%	17.601,97
31/10/05	09/11/05	246.679,71	17%	60%	41.935,55
30/11/05	09/12/05	4.389.738,65	17%	60%	746.255,57
31/12/05	09/01/06	27.421,18	17%	60%	4.661,60
TOTAL					1.887.617,77

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no montante de R\$1.902.186,59, sendo: R\$1.887.617,77, relativo à infração 1; R\$1.191,45, relativo à infração 2; R\$12.917,37, relativo à infração 3 e R\$460,00, à infração 4.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087469.0005/07-0**, lavrado contra **VITOFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA. (VITÓRIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.901.726,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, alínea “d”, do art. 42, da cita lei, com os acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS