

**A. I. N°** - 206844.0115/01-9  
**AUTUADO** - LABORATÓRIO CANONNE LTDA.  
**AUTUANTE** - JOÃO LAURENTINO M. FILHO e MARCO ANTONIO S. FORTES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/02/2009

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0004-03/09

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. MEDICAMENTOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Diligência fiscal realizada por preposto estranho ao feito comprovou que os valores do ICMS ST retidos, constantes das Notas Fiscais, foram realmente recolhidos conforme as cópias de GNREs acostadas aos autos. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2001, refere-se à exigência de R\$144.098,72 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de retenção do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 1996 a outubro de 2001.

O autuado alega em sua impugnação (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 Sugarfree e fibras, bem como os 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 defendente 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 defendente, 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 que não estão sujeitos à substituição tributária, e também, verificar se a base de cálculo do imposto foi considerada corretamente, de acordo com os critérios estabelecidos na legislação.

Em caso de alteração do imposto exigido, que o PAF fosse encaminhado à Infaz 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, conforme 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 aos 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 dos autos.

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). Diz 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:

Diz 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 salienta 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. Informa que em algumas notas fiscais acostadas ao PAF pelo

contribuinte, fls. 361 a 366; 368, 369, 372, 373, 375 a 378, 422 a 428, 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 observa 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. Consequentemente, 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:

Informa 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 30034090); 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 apresenta a conclusão de que os autuantes basearam a fiscalização realizada no documento apresentado pelo contribuinte (fl. 15 dos autos), e o defendente não se embasou nesta informação, mas sim, nos NCMs constantes nas notas fiscais. Por fim, acostou ao PAF o capítulo 17 de NCMs constantes do Convênio 76/94.

Intimado a tomar conhecimento da diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o defendente 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 defendente requer a improcedência do presente Auto de Infração, por entender que inexistente 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.

Conforme Acórdão JJF Nº 0234-03/07 (fls. 676/680), esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade do presente Auto de Infração, por entender que os demonstrativos elaborados pelos autuantes não trazem segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido, recomendando a renovação do procedimento fiscal.

A 2ª Câmara de Julgamento fiscal, através do ACÓRDÃO CJF Nº 0368-12/07 (fls. 691/693), decidiu pelo afastamento da nulidade decretada pela primeira instância, determinando a devolução dos autos para que, após apuração dos valores equivocadamente incluídos no presente lançamento, venha ser proferido o julgamento quanto ao mérito da autuação fiscal.

O autuado apresentou pedido de reconsideração às fls. 703 a 706. Após fazer uma síntese dos fatos, aduz que a suposta liquidação dos valores efetivamente devidos não é possível, tendo em vista que foi apurado na diligência fiscal que o autuado realizou corretamente o recolhimento do ICMS devido, e por isso, não há que se falar em exclusão da parte indevida e prosseguimento da ação fiscal, porque se apurou que não há certeza quanto à existência de crédito tributário. Diz que seria possível se falar em liquidação de créditos tributários quando ao menos houvesse certeza sobre eles, mas a conclusão da diligência fiscal considerada na decisão administrativa de primeira instância indica que o recorrente apurou corretamente o ICMS devido por substituição

tributária, e não havendo crédito tributário não há liquidação. O defendente entende que a nulidade do Auto de Infração não se deve meramente por vício formal ou inclusão no valor apurado de créditos indevidos. Quanto à necessidade de nova autuação para apurar valores eventualmente devidos, se considera necessária porque a primeira foi infirmada, considerando a prova produzida na diligência fiscal, que revelou que a apuração do imposto exigido foi incorreta. Diz que não é possível novas diligências na fase atual do processo administrativo, tendo em vista que as provas produzidas já demonstram que os fatos verificados revelam a regularidade da conduta do autuado e somente uma nova autuação pode apurar eventuais créditos tributários, ou seja, o defendente entende que uma nova apuração no curso do presente PAF implicaria prejuízo para a defesa, e caso prevaleça a determinação contida no Acórdão de Câmara de Julgamento Fiscal, o recorrente ficaria privado de apresentar impugnação fiscal relativamente às supostas infrações apuradas. Finaliza, pedindo que seja mantida a decisão de primeira instância administrativa que declarou nulo o Auto de Infração.

Às fls. 733/736, foi exarado parecer pela Procuradoria Geral do Estado, concluindo que inexistia vício insanável a nulificar o lançamento, sendo possível identificar os eventuais equívocos cometidos pelos autuantes no cálculo do imposto devido a partir das notas fiscais constantes dos autos. O conjunto probatório acostado ao presente processo é suficiente para apuração da procedência ou improcedência da autuação, sendo possível analisar o mérito da questão.

Considerando a decisão de Câmara de Julgamento Fiscal de que é possível identificar através de nova diligência fiscal os valores incluídos indevidamente no presente lançamento, ante o método utilizado no levantamento fiscal (nota a nota), bem como em razão da diligência fiscal realizada por preposto fiscal estranho ao feito, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à IFEP, para que fossem apurados os documentos fiscais em que os produtos pastilhas e tabletes Valda foram comercializados pelo autuado como alimentos, excluindo os respectivos valores da exigência fiscal, bem como, as Notas Fiscais cujo imposto foi pago pelo autuado, inexistindo diferença a recolher, e que elaborasse novos demonstrativos do débito remanescente.

Foi realizada a diligência solicitada, conforme Parecer de fls. 740/741, tendo sido informado pelo diligente que em vista dos documentos acostados aos autos apresentou as seguintes explicações:

- 1) Constam da pauta de produção e comercialização para o Estado da Bahia nos exercícios de 1996 a 2001 os seguintes itens: pastilhas e tabletes, pastilhas acti e diet, tabletes diet e balas sugarfree, todos acondicionados em latas ou sachês e xarope com 100 ml, todos da marca Valda. As pastilhas diet, acti e o xarope sempre pertenceram ao grupo de medicamentos NCM 3003, sujeitos à substituição tributária. Os tabletes diet e balas sugarfree sempre pertenceram ao grupo de alimentos NCM 1704 ou 2940, não sujeitos à substituição tributária. Quanto à dúvida em relação às pastilhas e tabletes cuja classificação alternou-se entre os grupos de medicamentos e alimentos, o diligente informa que de acordo com os documentos apresentados pelo defendente (fls. 333 a 340 do PAF), as pastilhas foram registradas como alimentos a partir de setembro de 1989 e os tabletes a partir de janeiro de 1996, permanecendo assim, até novembro de 1999, quando passaram novamente a pertencer ao grupo de medicamentos.
- 2) Levando em consideração as explicações acima, o diligente informa que elaborou novos demonstrativos (fls. 741-A a 804) procurando manter o mesmo padrão do levantamento efetuado pelos autuantes (fls. 35 a 83 do PAF) para possibilitar a comparação com os novos cálculos. Diz que foi acrescentada uma coluna (NCM) para identificar o produto pertencente ao grupo de medicamentos ou alimentos; a última coluna denominada “Diferença” do demonstrativo original foi alterada para “Diferença a Recolher” com o objetivo de informar apenas se o contribuinte tem diferença de ICMS a pagar, e em caso positivo, qual o valor. Esclarece que foi mantido o mesmo raciocínio de cálculo dos autuantes, e que, comparando os dois demonstrativos, o atual e o elaborado pelos autuantes, foram retirados da ST os

produtos considerados como alimento, de acordo com NCM constante na Nota Fiscal, sendo deduzidos os valores retidos referentes aos itens sobre os quais incide o ICMS ST.

- 3) Informa que para o exercício de 1996, devido à inexistência de arquivo Sintegra no banco de dados desta SEFAZ, foram utilizados os mesmos demonstrativos elaborados pelos autuantes, efetuando as correções anteriormente citadas (fls. 741-A a 753). Salienta que a antepenúltima coluna do demonstrativo original, denominada “BC ST” era na verdade o valor do ICMS ST retido pelo contribuinte e a penúltima coluna “ICMS RETIDO” foi eliminada na correção, tendo em vista que todos os seus valores estavam zerados. A partir de 1997 esse problema foi sanado
- 4) O diligente informa que segundo o contribuinte, as Pastilhas e Tabletes Valda tiveram suspensão a sua comercialização como produtos alimentares a partir de novembro de 1999, mas as vendas foram realizadas como alimentos com NCM 1704 até 29/06/2000. Posteriormente, a primeira venda como medicamento (NCM 3003) ocorreu somente em 28/09/2001. Reproduz as explicações do defendente e diz que foi solicitado ao contribuinte que apresentasse um demonstrativo da movimentação de estoque desse produto deste o mês 11/1999 até 12/2000 (fls. 810 a 830), ficando comprovado que realmente o autuado dispunha do produto para venda até junho de 2000, o que justificou a venda como produto alimentar até essa data.

Concluindo, o diligente informa que foram elaborados novos demonstrativos, levando em consideração as informações prestadas pelo autuado e os documentos comprobatórios, sendo constatado que não há qualquer diferença a reclamar a título de ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, portanto, não há novo demonstrativo de débito a ser elaborado. Salienta que os valores do ICMS ST retidos nas Notas Fiscais foram realmente recolhidos conforme as cópias de GNREs acostadas aos autos.

À fl. 833, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à Inspetoria Fazendária, para dar conhecimento aos autuantes e ao sujeito passivo quanto ao resultado da diligência fiscal realizada por estranho ao feito, fornecendo no ato da intimação cópia da das fls. 738 e de 740 a 804, e conceder o prazo de 10 (dez) dias para o defendente se manifestar, querendo, sobre os elementos fornecidos.

O autuado foi intimado à fl. 834 do PAF, conforme solicitado, constando à fl. 835, a comprovação por meio de histórico do SEDEX, de que foi encaminhada cópia do Parecer relativo à diligência fiscal e respectivos demonstrativos (fls. 738 e de 740 a 804 do PAF). Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou. O autuante João Laurentino de Magalhães Filho também tomou conhecimento (fl. 836), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

## **VOTO**

Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo, constato que o presente Auto de Infração foi lavrado sob a acusação de falta de retenção e recolhimento do ICMS pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, pelas vendas realizadas a contribuintes localizados neste Estado, de produtos com classificação fiscal posição 3003 e 3004 (medicamentos).

A legislação prevê que fica atribuída ao remetente da mercadoria objeto da autuação a responsabilidade pela retenção o recolhimento do ICMS incidente sobre as operações subsequentes a serem realizadas neste Estado, sendo que a base de cálculo do imposto para efeito da substituição tributária é o valor correspondente ao preço constante da tabela estabelecida pelo órgão competente para venda a consumidor, e no caso de inexistência da referida tabela, deve ser adotado o preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista. (Convênio 76/94, cláusulas primeira e segunda).

Nas razões de defesa, o autuado informa que em março de 1994 comunicou à SEFAZ a suspensão da venda de produtos na sua composição de medicamento e o início da comercialização sob a

forma alimentar, ocorrendo modificação da 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, passando novamente a incidir o ICMS por substituição; 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.

De acordo com a última diligência fiscal realizada de fls. 740/741, foram elaborados novos demonstrativos (fls. 754 a 804), sendo informado pelo diligente que procurou manter o mesmo padrão do levantamento efetuado pelos autuantes (fls. 35 a 83 do PAF) para possibilitar a comparação com os novos cálculos. Segundo o diligente, foi mantido o mesmo raciocínio de cálculo dos autuantes, sendo confrontados os dois demonstrativos, o atual e o elaborado pelos autuantes; foram retirados da ST os produtos considerados como alimento, de acordo com NCM constante na Nota Fiscal, sendo deduzidos os valores retidos referentes aos itens sobre os quais incide o ICMS ST.

Concluindo, o diligente informou que não há qualquer diferença a reclamar a título de ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; não há novo demonstrativo de débito a ser elaborado, e que os valores do ICMS ST retidos nas Notas Fiscais foram realmente recolhidos conforme as cópias de GNREs acostadas aos autos.

Vale salientar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 834), acompanhada de cópia do resultado da diligência fiscal e demonstrativo, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. O autuante João Laurentino de Magalhães Filho também tomou conhecimento (fl. 836), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Assim, acatando as informações prestadas pelo diligente e respectivos demonstrativos acostados aos autos, concluo que pela insubsistência do presente lançamento, haja vista que não ficou comprovada a irregularidade apontada, referente à falta de retenção do imposto.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206844.00115/01-9, lavrado contra **LABORATÓRIO CANONNE LTDA.**

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, 04 de fevereiro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA - JULGADOR