

A. I. N° - 206833.0005/07-3  
AUTUADO - N LANDIM COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 23/04/2009

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0079-03/09**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração comprovada. b) RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. 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. Ficou comprovado que houve recolhimento efetuado a menos da antecipação tributária. Rejeitadas preliminares de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2007, refere-se à exigência de R\$224.473,57 de ICMS, acrescido das multas de 150% e 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta, na descrição dos fatos, que se refere à diferença entre o ICMS ST retido, conforme Registro 53 do Arquivo Magnético, campo ICMS RETIDO e a soma dos valores recolhidos através de GNREs, nos meses de julho agosto e setembro de 2002. Valor do débito: R\$82.314,99.

Infração 02: Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Diferenças apuradas por erro na determinação da base de cálculo. Consta, ainda, que foram relacionados apenas os itens que apresentaram erro na base de cálculo, resultando em diferença do ICMS ST a recolher. Encontram-se acostados ao presente processo, demonstrativos em formato de mídia eletrônica (CD), devido ao número elevado de páginas. Somente as cinco primeiras e as cinco últimas páginas de cada demonstrativo foram impressas, a título de exemplo. Período de janeiro a dezembro de 2002. Valor do débito: R\$142.158,58.

O autuado apresentou impugnação (fls. 48 a 54), discorrendo inicialmente sobre as infrações e tempestividade da defesa. Suscitou nulidade da autuação, alegando que em relação à infração 02, o autuante anexou aos autos inúmeros demonstrativos acerca dos cálculos por ele efetuados, mas, em nenhum momento, informou o fundamento fático da base de cálculo arbitrada por ele para aferir o valor inerente à diferença apurada. Assim, o defendantente entende que não se tem como conferir se os mencionados valores são devidos e se eles são legítimos. Entende que houve cerceamento do direito de defesa, importando nulidade da autuação, conforme estabelecem os arts. 2º, 18, II, IV, “a” e 39, IV, “b” e V do RPAF/BA, que transcreveu. Salienta que não identificou a modalidade de base de cálculo aplicada ao caso, e que no quadro pertinente ao enquadramento, não foi identificado o dispositivo legal. Diz que “se não é possível identificar qual das hipóteses de incidência corresponde à suposta infração arrolada no Auto de Infração”, por isso, conclui-se

pela nulidade da autuação fiscal. Assegura que devido ao volume de Notas Fiscais e pagamentos efetivados, faz necessário realizar **perícia** nos documentos fiscais do defendant, para se verificar a veracidade da diferença existente entre o valor retido e recolhido pelo autuado e o valor efetivamente devido, tendo em vista que o autuante não demonstrou o critério adotado na apuração do débito.

O defendant alegou a decadência do crédito tributário, assegurando que é pacífico na doutrina e na jurisprudência que o prazo decadencial é de cinco anos, conforme art. 150, § 4º, art. 173, I, do CTN, existindo divergência aparente quanto ao termo inicial da contagem do mencionado prazo. Transcreve os citados dispositivos legais e conclui que “o termo inicial do prazo decadencial há de ser considerado da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação tributária” Cita julgados do STJ e elabora quadro indicando o período de apuração do ICMS (mês/ano) e o termo final do prazo decadencial. Salienta que o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2007, e nessa data, os lançamentos tributários do período fiscalizado encontravam-se extintos pela decadência quinquenal, conforme art. 150, § 4º e art. 156, V do CTN. Conclui que a presente autuação revela-se completamente improcedente. Requer sejam acolhidas as alegações defensivas, no sentido de julgar o presente lançamento: a) nulo de pleno direito por ausência de fundamentação legal para a imputação fiscal em relação à falta de utilização da base de cálculo correta; b) decaído o crédito tributário relativo ao período fiscalizado. Requer a realização de perícia, apresentando os quesitos.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 65 a 71 dos autos, após discorrer sobre a autuação fiscal e fazer uma síntese das alegações defensivas, esclarece que o demonstrativo denominado Anexo IV informa de maneira didática todo o procedimento de cálculo da diferença do ICMS exigido, sendo informados os itens da Nota Fiscal que teriam diferença de ICMS a reclamar. Diz que existe uma coluna denominada MVA/PMC, indicando o método utilizado na determinação da base de cálculo, PMC (Preço Máximo ao Consumidor) fixado por órgão competente, normalmente informado em revistas especializadas, ou MVA (Margem de Valor Agregado), aplicado sobre o preço do medicamento apenas quando não existe preço fixado. O autuante comenta sobre as demais colunas do demonstrativo e transcreve a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, esclarecendo que o preço constante da tabela sugerido pelo órgão competente para venda ao consumidor é aquele informado em revistas especializadas, a exemplo da ABCFARMA, que serviu de base de cálculo do imposto exigido, conforme planilha elaborada na ação fiscal. Quanto à perícia solicitada pelo defendant, o autuante prestou os esclarecimentos em relação aos quesitos formulados na impugnação do autuado. Em seguida, contesta a alegação de decadência, transcrevendo os dispositivos legais citados pelo impugnante. Assegura que o crédito tributário foi constituído antes de decorridos cinco anos contados a partir do primeiro dia do mês de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte. Salienta que o Estado da Bahia não acatou a alegação de decadência sob as mesmas circunstâncias quando do julgamento pela Segunda Câmara de Julgamento Fiscal no Auto de Infração de nº 206844.0121/03-5, conforme Acórdão CJF 0350-12/04. Destaca ainda, que o defendant, à exceção da decadência não se manifestou quanto ao imposto exigido na primeira infração. Conclui afirmando que está eliminada a possibilidade de decadência, tendo esclarecido as dúvidas quanto à base de cálculo do ICMS. Pede a procedência do presente Auto de Infração. O autuante acostou aos autos photocópias da Lista de Preços da Revista ABCFARMA (fls. 72 a 625)

Conforme intimação à fl. 630, o autuado foi intimado da informação fiscal e demais documentos acostados aos autos pelo autuante, tendo sido concedido o prazo de dez dias para o defendant se manifestar, querendo.

O defendant apresentou manifestação às fls. 633/635, repetindo a alegação de decadência do crédito tributário, assegurando que o termo inicial do prazo decadencial há de ser considerado o da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Diz que o STJ tem decidido neste sentido, conforme parte de julgado que transcreveu. Cita o § 4º do art. 150, do CTN e diz que o não pronunciamento da Fazenda Pública em relação à homologação tem como consequência a

homologação ficta, ficando extinto o crédito tributário em vista da decadência. Reitera o pedido de perícia, apresentado na impugnação inicial e que seja acolhida a alegação de decadência do crédito tributário.

Considerando que se trata de exigência fiscal relativa a produtos farmacêuticos, mercadorias inseridas no regime de Substituição Tributária (Convênio 76/94), e que o autuante, ao prestar nova informação fiscal, juntou aos autos photocópias da Lista de Preços da Revista ABCFARMA (fls. 72 a 625); e tendo em vista que a mencionada Lista de Preços da Revista ABCFARMA somente foi anexada aos autos após a impugnação apresentada pelo deficiente, tendo sido concedido o prazo de apenas dez dias, na intimação de fl. 630, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência (fl. 639) para a repartição fiscal intimar o autuado e reabrir o prazo de defesa, de trinta dias.

Em atendimento ao solicitado, foi expedida intimação ao deficiente, fl. 641 dos autos, constando à fl. 642 a comprovação da entrega da correspondência via SEDEX, em 14/08/2008. Decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou qualquer manifestação.

Considerando a alegação do autuado de que não identificou a modalidade de base de cálculo utilizada, e que o autuante não demonstrou o critério adotado na apuração do débito, inexistindo nos autos comprovação inequívoca de que o deficiente recebeu a totalidade dos demonstrativos elaborados pelo autuante, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência para a repartição fiscal fornecer ao autuado arquivo em mídia “CD” (fl. 40), devendo constar no comprovante de recebimento assinado pelo contribuinte ou seu representante legal, a informação de que os arquivos contidos no CD foram abertos na presença do autuado ou seu representante, estando em condições de leitura, devendo ser concedido o prazo de trinta dias para o autuado se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, reabrindo o prazo de defesa.

Foi expedida a intimação de fl. 646, estando comprovado por meio do Aviso de Recebimento à fl. 647 que o deficiente recebeu a mencionada intimação. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação pelo autuado.

## **VOTO**

Inicialmente, foi alegado pelo deficiente, falta de fundamentação legal para lavratura do Auto de Infração; ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator, entendendo o autuado que existe causa de nulidade do auto de infração. Entretanto, constato que o procedimento fiscal foi desenvolvido de acordo com as normas regulamentares, sendo indicado nas infrações, cláusulas do Convênio ICMS 76/94, não observadas pelo autuado. Ademais, em conformidade com o art. 19 do RPAF/BA, não implicariam nulidade da autuação fiscal, 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.

O deficiente também alegou que não identificou a modalidade de base de cálculo cabível ao caso; que o autuante não demonstrou o critério adotado na apuração do débito. Entretanto, não acato a alegação defensiva, pelos seguintes motivos:

1. Quanto à primeira infração, foi elaborado o demonstrativo de fls. 06 a 12 e 16 (Anexos I e III) constando a informação no cabeçalho, que se trata de uma “Relação de ICMS retido conforme registro 53 do arquivo magnético exercício de 2002”. Portanto, os dados foram colhidos no arquivo magnético fornecido pelo contribuinte, e após a reabertura do prazo de defesa com a entrega de cópias do mencionado demonstrativo o deficiente não apontou qualquer divergência quanto aos dados numéricos do levantamento fiscal.
2. Em relação à infração 02 consta no presente processo o levantamento fiscal denominado Anexo IV indicando o número de cada nota fiscal objeto do levantamento, sua data de

emissão, e os dados relativos à apuração do imposto exigido. Como salientou o autuante na informação fiscal, quanto ao método utilizado na determinação da base de cálculo, foram indicados os valores relativos ao PMC fixado por órgão competente, normalmente informado em revistas especializadas, ou MVA aplicada sobre o preço do medicamento apenas quando não existe preço fixado.

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.

Analizando a preliminar de decadência suscitada pelo defendant, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente ao exercício de 2002, observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.

Vale ressaltar que os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2002 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2007, 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, alegado pelo defendant.

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 21/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Portanto, 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 diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que a perícia é desnecessária, e quanto à diligência, os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

De acordo com as razões defensivas, o sujeito passivo não contestou os dados numéricos da primeira infração, apresentando alegações somente quanto à metodologia de apuração do imposto, tratado na infração 02. Assim, considero procedente o primeiro item da autuação fiscal, respaldado em planilhas elaboradas pelo autuante, estando caracterizada a infração.

A segunda infração trata de retenção do ICMS efetuada a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de medicamentos, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2002.

Na apuração do débito, realizada pelo autuante em seus demonstrativos (fls. 17 a 40), foram indicados os dados relativos ao número e data de cada Nota Fiscal, descrição dos produtos, quantidade, preço unitário, base de cálculo, alíquota da origem, ICMS próprio, preço máximo ao consumidor/MVA, ICMS Total, Base de Cálculo ICMS ST, ICMS ST devido, ICMS retido, Diferença a recolher, sendo considerados os créditos fiscais destacados nos documentos fiscais objeto da autuação.

De acordo com os esclarecimentos constantes da descrição dos fatos, encontram-se acostados ao presente processo, demonstrativos em formato de mídia eletrônica (CD), devido ao número

elevado de páginas, e que, somente as cinco primeiras e as cinco últimas páginas de cada demonstrativo foram impressas, a título de exemplo.

Consta à fl. 40, mídia eletrônica (CD) referente ao demonstrativo de apuração do ICMS ST por item da Nota Fiscal, e no histórico do documento à fl. 41, o autuante informa que procedeu “a copiagem e autenticação de arquivos eletrônicos de demonstrativos que serviram de base para elaboração do Auto de Infração nº 206.833.0005/07-3”.

Saliento que conforme a intimação de fl. 45 dos autos, o defendente recebeu cópias de todos os elementos do Auto de Infração (fls. 01 a 42), bem como, das fls. 65 a 625 (intimação à fl. 630), e por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal foi reaberto o prazo de defesa (fls. 639 e 641 do PAF). Dessa forma, não é acatada a alegação do autuado de que não identificou a modalidade de base de cálculo e que o autuante não demonstrou o critério adotado na apuração do débito.

Em sua impugnação, o autuado também apresentou o entendimento de que “se não é possível identificar qual das hipóteses de incidência corresponde à suposta infração arrolada no Auto de Infração”, conclui-se pela nulidade da autuação fiscal.

Quanto à nulidade, já foi apreciada neste voto. Em relação à hipótese de incidência, saliento que se trata de exigência de imposto referente a medicamentos, e neste caso, 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”.*

Saliento que foi esclarecido pelo autuante na informação fiscal e está comprovado pelos demonstrativos acostados aos autos, que existe uma coluna denominada MVA/PMC, indicando o método utilizado na determinação da base de cálculo, PMC (Preço Máximo ao Consumidor) fixado por órgão competente, normalmente informado em revistas especializadas, ou MVA (Margem de Valor Agregado), aplicada sobre o preço do medicamento apenas quando não existe preço fixado, e o autuado não apresentou qualquer contestação quanto aos dados numéricos do levantamento fiscal.

Em relação às tabelas de preços de medicamentos, as mesmas são 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 Brasil, material que é produzido e publicado para conhecimento de todos, a exemplo de distribuidores, consumidores, entidades governamentais, encontrando-se inclusive em balcões de farmácias e drogarias, e o Fisco utiliza esse material por entender que essas tabelas prevalecem, por se constituírem fonte que merecem credibilidade.

Concluo pela subsistência deste item da autuação, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, acostados ao presente PAF.

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206833.0005/07-3**, lavrado contra **N LANDIM COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$224.473,57**, acrescido das multas de 150% sobre R\$82.314,99, e 60% sobre R\$142.158,58, previstas no art. 42, inciso V, alínea “a”, II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96; e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA