

A. I. Nº - 207457.0709/08-8  
AUTUADO - DMA MEDICAMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - RISALVA FAGUNDES COTRIM TELLES  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 21.05.09

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0127-04/09**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FARMÁCIA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acusação subsistente, tendo em vista que se trata de operações com medicamentos, sendo remetente a PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A, unidades localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, não signatários do Convênio ICMS 76/94. Por isso, inexistindo convênio ou protocolo com os Estados remetentes, aplica-se o dispositivo previsto no art. 125, II, “b” do RICMS-BA. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 21/07/2008, tendo em vista que o autuado deixou de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88. Consta ainda nos autos que o contribuinte adquiriu produtos farmacêuticos da PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S A, oriundos dos Estados de São Paulo e Minas Gerais sem efetuar a antecipação tributária, conforme relação de notas fiscais geradas a partir das informações contidas nos arquivos magnéticos (Convênio 57/95), e cujas cópias de notas estão anexas. Valor R\$ 91.217,84 e multa de 60%.

O autuado apresenta defesa, fls. 847/863, através de advogados regularmente constituídos (instrumento de mandato à fl. 864), narrando, antes, os fatos e afirma que o lançamento revela-se uma irregular incursão na sua esfera patrimonial, pois entende que, conforme o Convênio ICMS 76/94, o responsável pela retenção do tributo é o fabricante ou importador do medicamento, citando sua Cláusula primeira fl. 849.

Alega que a autuante adotou como sistemática a indicação de todo o rol de bases de cálculo para fins de antecipação tributária, consoante o art. 61 do RICMS/BA, sem apontar qual seria aquela que acobertou a imputação, em suposto conflito com o art. 39, IV, “b” daquele regulamento. Pondera que o Fisco não considerou a existência da redução da base de cálculo da ordem de 10%, prevista no art. 61 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Acrescentando o leque do que entende por irregularidades, diz que não foi operada a redução da base de cálculo do imposto na razão de 18,53%, referente a contribuinte atacadista de produtos farmacêuticos. Salienta que faz jus a uma dedução da base de cálculo relativa a valor de PIS/COFINS, incidentes em tais operações de vendas de medicamentos, nos termos do art. 87, XIII, “a” do RICMS/BA.

Afirma, ainda, que o preposto fiscal considerou interestadual a aquisição dos medicamentos, sendo que o contribuinte realizou o pedido dos produtos dentro do Estado da Bahia, “adquirindo diretamente da empresa PROFARMA, a qual mantém estabelecimento fixo na cidade de

Salvador/BA”. Com tal raciocínio, aduz que a PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A agiu com manifesto ardil, pois a aquisição se deu nos limites do território da Bahia. Requer ulterior juntada dos pedidos endereçados ao mencionado fornecedor.

Volta a arguir que devem ser observadas as normas do Convênio ICMS 76/94, desta vez transcrevendo Parecer Tributário número 11.829/2008 e acórdão relativo ao auto de infração 9068317/99 da 3ª JJF, que seguiram idêntica linha de raciocínio, ou seja, de que o responsável pela retenção é o fabricante remetente. Ressalta a importância do deferimento da posterior juntada dos sobreditos documentos que possibilitará o deslinde da controvérsia, se ajustando aos ditames da celeridade processual e da verdade material que deve pautar a autuação fiscal.

Pondera que a PROFARMA desbordou dos ditames da boa fé objetiva, confabulando hipótese de operação interestadual, mas ajustou na avença dentro dos limites do território do Estado da Bahia, junto à empresa estabelecida nesta localidade. Tal fato, diz que ganha maior relevo a partir da análise de comunicado expedido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, constante dos presentes autos, no sentido de informar que a autuação fiscal deveria ocorrer na Bahia, demonstrando que não houve circulação de mercadorias entre as duas unidades federadas.

Alega que o procedimento mais correto seria a autuação da PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S A, comprovada a irregularidade de sua postura e configurando prejuízo injustificável à impugnante, já que não houve aquisição de medicamentos em Estado-membro diverso da Bahia.

Argumenta, caso se entenda pelo não afastamento da impugnante do recolhimento antecipado do ICMS em questão, o presente auto de infração contém valores que transbordam da sistemática jurídico-tributária. Transcreve, nesse sentido, trechos dos artigos 61 e 353 do RICMS/BA, por considerar que deveria ter sido aplicada redução de base de cálculo ali prevista, pois concentra o seu volume de operações na comercialização de medicamentos (NBM 3003 e 3004).

Transcreve, igualmente, trechos do art. 39, RICMS/BA, para aduzir que a autuante não demonstrou o critério utilizado para o alcance da base de tributação, o que deveria ter feito em consagração ao art. 142 do CTN. Assim, assevera que houve violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, encartados como garantias fundamentais previstas no rol do art. 5º da Constituição Federal. Diz que a redução de base de cálculo prevista no art. 3º-A do Decreto 7.799/00 não foi efetuada, confabulando aumento injustificado do suposto crédito tributário. Prosseguindo na demonstração das irregularidades do lançamento de ofício, mais uma vez alega que deveria ter ocorrido a dedução dos valores do PIS/COFINS, nos termos do art. 87, XIII, “a” do RICMS/BA, o que não ocorreu.

Finaliza, reiterando que a desobediência aos percentuais de redução de base de cálculo, às disposições constantes do Convênio 76/94 e aos aspectos da verdade material fulminam a exigência fiscal. Não sendo esse o entendimento pugna pela revisão do feito por falta de critério na constituição do crédito tributário, redução da base de cálculo e dedução de valores já mencionados, bem como ulterior juntada de provas. Pede pela improcedência do auto de infração.

Na informação fiscal, de fls. 874 a 879, a autuante argumenta que os Estados de São Paulo e Minas Gerais não são signatários do Convênio ICMS 76/94, motivo pelo qual o Auto de Infração deve prosperar. No tocante ao método utilizado para a determinação da base de cálculo, aponta o demonstrativo de fls. 10 a 13, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo.

Cita ainda o que consta em cada coluna do referido documento e pondera que, além deste, que é analítico, consta do processo outro memorial de cálculo, sintético, cuja cópia também foi entregue ao autuado (fl. 13). Informa que efetuou a redução de 10% da base de cálculo, o que pode ser constatado no demonstrativo de fls. 14 a 228. Entende que o contribuinte não tem direito à redução de 18,53%, pois tal benefício é restrito a distribuidores atacadistas que possuam Termo de

Acordo, conforme disposto no art. 3-A, Decreto 7.799/00, que não se aplica ao caso presente, uma vez que o autuado é contribuinte varejista.

Afirma que as alegações referentes ao PIS/COFINS não procedem, já que a base de cálculo foi obtida utilizando a menor MVA constante da lista negativa da Cláusula Segunda, parágrafo 1º, I, do Convênio ICMS 76/94, nos termos do art. 87 do RICMS/BA. Pondera que o expurgo da cobrança monofásica destas contribuições se dá na aplicação da MVA, ou seja, o percentual da margem de valor agregado é o menor, em função da cobrança integral do PIS, PASEP e da COFINS. Nos demais produtos o cálculo foi realizado utilizando-se o PMC, não sendo pertinentes as razões de defesa relativas ao PIS / COFINS.

Assevera, ainda, que de acordo com as notas fiscais juntadas, fls. 229/845, os produtos foram adquiridos junto às unidades de MG e SP da PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A. Ressalva que as cópias das notas fiscais foram requeridas e entregues diretamente pelas unidades de Minas Gerais e São Paulo da PROFARMA, juntamente com os arquivos magnéticos, o que suporta de forma contundente o Auto de Infração.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Cuida o presente auto de infração da falta de pagamento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA. Tais operações encontram fundamento no art. 371, combinado com artigos 125, II, “b” e 61, RICMS/BA.

Antes de adentrar nas discussões substanciais, cabe apreciar as preliminares invocadas pelo sujeito passivo, entendendo que não merecem amparo os argumentos trazidos pelo autuado de que houve violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, uma vez que está sendo evidenciado, no presente processo, o caráter processual da atividade tributária, disciplinada pelo art. 142, CTN, de forma que pode o contribuinte se beneficiar amplamente das garantias inerentes ao processo administrativo tributário, da forma como expressamente prevista no art. 5º, LV, CF/88. Na ocorrência da atual hipótese de conflito de interesses entre o fisco e o contribuinte, está sendo oferecida a oportunidade de sua manifestação contraditar com liberdade acerca dos fatos que se reportam ao lançamento tributário, apresentar provas que darão suporte às suas alegações, contrapor argumentos, poder enfim, influenciar na decisão e no acertamento do crédito tributário. No que diz respeito à alegação defensiva de revisão fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, RPAF/BA, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

O PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e documentos acostados ao PAF, inexistindo qualquer desatenção às regras previstas no Decreto nº. 7.629/99 (RPAF/BA), especificamente, no que se refere a apuração e mesmo indicação de dispositivo correto da base de cálculo (art. 39, IV, “b”), questionada nas razões defensivas, como restará provado, nas discussões de mérito.

Ficam, portanto, preliminarmente rejeitadas as nulidades argüidas.

No mérito, em sua defesa, alega o autuado equívoco na imposição da base de cálculo da exigência tributária; falta de aplicação das reduções e deduções previstas e ainda que realizou pedidos dos produtos farmacêuticos dentro da territorialidade do Estado da Bahia. A autuante, por sua vez, diz que o estabelecimento adquiriu os produtos descritos no presente auto de infração nos Estados de

São Paulo e Minas Gerais, Estados não signatários do Convênio 76/94, conforme provam as notas fiscais de fls. 89/543 e que a base de cálculo da exigência foi apurada nos termos da legislação que rege a espécie.

De fato, o Ato COTEPE-ICMS 15/97 de 06.11.97 definiu que não se aplica ao Estado de São Paulo as normas contidas no Convênio 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos; através Despacho COTEPE nº 03/05, comunica-se a denúncia de Minas Gerais a este Convênio, ressaltando que já não se aplicava as disposições deste Convênio em relação a MG desde 01/04/01 (Despacho COTEPE nº 05/01).

Ensina o art. 371, RICMS/BA, que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, nos prazos previstos no art. 125.

Com base nas cópias das notas fiscais acostadas aos autos, fls. 89/543, verifico tratar-se de operações com medicamentos, sendo remetente a PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A, unidades localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, não signatários do Convênio ICMS 76/94. Por isso, inexistindo convênio ou protocolo com os Estados remetentes, aplica-se o dispositivo previsto no art. 125, II, “b” do RICMS-BA.

Sem razão a alegação defensiva de que adquiriu os produtos na PROFARMA localizada no Estado da Bahia, caso em que o imposto deveria ser exigido desse estabelecimento, tendo em vista que os documentos fiscais acostados aos autos comprovam que os produtos se originam da PROFARMA CONTAGEM – MG e PROFARMA SÃO PAULO – SP, visados, inclusive, por Auditores Fiscais encarregados de preceder às diligências em contribuintes substitutos tributários (fls. 07/08), restando caracterizada a exigência conforme contida na inicial.

Igualmente, considerações de natureza subjetiva, a exemplo de ardil e/ou irregularidade na postura do fornecedor, não cabem na aplicação das normas impositivas de obrigações tributárias, que se movem por critérios de responsabilidade de ordem objetiva (Art. 136, CTN). No caso concreto, todas as notas fiscais objeto da autuação foram emitidas pelas unidades da PROFARMA localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, que, conforme foi dito anteriormente, denunciaram o Convênio ICMS 76/94.

O fato dos pedidos serem efetuados na “territorialidade do Estado da Bahia”, ainda que juntados aos autos, por si só, não fariam prova a favor do sujeito passivo, nos termos do art. 195, CTN. As provas efetivas de ter o autuado adquirido os medicamentos na Bahia não foram trazidas aos autos do processo. O art. 123 do RPAF/BA confere ao sujeito passivo o direito de impugnar o lançamento tributário mediante razões defensivas por escrito, acompanhada de provas, inclusive documentos, levantamentos, demonstrativos referentes às alegações, sob pena de preclusão desse direito, nos termos de seus §§ 5º e 6º.

Por sua vez, a aplicação do art. 3º-A do Decreto 7.799/00, questionado pelo sujeito passivo, condiciona tal redução de base de cálculo em 18,53%, a que as aquisições sejam efetivadas por distribuidoras, o que não é o caso do autuado, identificado como “empresa de pequeno porte atuante do setor varejista de produtos farmacêuticos”, fl. 848 e no CONTRATO DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LTDA., está consignado que o “objetivo social será a atividade relacionada com o comércio varejista de produtos farmacêuticos e perfumarias”.

Conforme disposto no art. 61, § 2º, inciso I, RICMS/BA, para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, nas operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13, II, art. 353, RICMS/BA, a base de cálculo será calculada em consonância com o Convênio ICMS 76/94, inclusive quanto a redução de 10% para

fins de substituição tributária. Por sua vez, a Cláusula Segunda do mencionado Convênio determina que 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 (PMC). Na falta deste, toma-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente incluído o valor do IPI, frete e demais despesas e sobre este montante o percentual da margem de valor agregado – MVA.

Compulsando-se os autos, verifico que a redução da base de cálculo em comento foi efetivamente operada pelo fisco estadual em conformidade com o que estabelece a legislação vigente, inclusive contemplando a redução de 10% prevista na legislação, conforme demonstrativo de fls. 10 a 24.

Assim, foi utilizado na determinação da base de cálculo da presente ação fiscal o preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (PMC), valendo-se da tabela divulgada pela ABCFARMA, tendo em vista tratar-se de entidade representativa do segmento econômico de atuação do contribuinte; a na falta deste a autuante adotou o preço praticado pelo remetente, mais IPI, frete e demais despesas e sobre este montante, aplicou o porcentual de MVA prevista na lista negativa (49,08%) – Cláusula segunda, parágrafo 1º, item 1 do Convênio ICMS 76/94. Portanto, também está correta a aplicação da MVA para apurar a base de cálculo dos produtos não constantes da Tabela ABCFARMA.

De fato, assiste razão à autuante ao aduzir que o expurgo da cobrança monofásica do PIS / COFINS se dá na aplicação da MVA de 49,08%, a menor constante da lista negativa da Cláusula Segunda, parágrafo 1º, I, do Convênio ICMS 76/94.

Por fim, incabível a comparação querida pelo sujeito passivo considerando as decisões contidas no Parecer Tributário 11829/2008 e Auto de Infração 9068317/99. Na primeira, o destinatário foi eximido da exigência porque, na aquisição de mercadorias originárias de Estado signatário do Convênio, o imposto foi retido pelo fabricante remetente; na segunda decisão ratifica-se a obrigação do estabelecimento fabricante de promover a retenção do imposto devido pelo destinatário. Diverso do caso em tela, cujo remetente denunciou o Convênio ICMS 76/94.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou comprovado o cometimento, por parte do autuado na forma materializada na acusação fiscal, da infração que lhe fora imputada, ou seja, deixou de recolher o ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia referente à aquisição de medicamentos provenientes de outra unidade da Federação pelo fato dos Estados de Minas Gerais e São Paulo não manterem convênio ou protocolo com o Estado da Bahia.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração 207457.0709/08-8, lavrado contra **DMA MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 91.217,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES – JULGADOR