

**A. I. Nº** - 281331.0708/08-0  
**AUTUADO** - FARMÁCIA DROGAPOLO LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS ROBERTO SOARES SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 03.06.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0152-04/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com medicamentos originários de Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94, o destinatário, localizado neste Estado signatário do citado Convênio, é responsável pelo pagamento do imposto por antecipação. Não acatadas as nulidades suscitadas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 15/08/08, exige ICMS no valor de R\$99.257,43, acrescido da multa de 60%, relativo à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos que adquiriu produtos farmacêuticos de empresas localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, sem efetuar a antecipação tributária do imposto, conforme notas fiscais relacionadas nos arquivos magnéticos (Conv. ICMS 57/95) e cópia de notas fiscais juntadas ao processo.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 446 a 449), inicialmente discorre sobre a infração, e passa a contestá-la argumentando que não há embasamento jurídico para manutenção da exigência fiscal perante a ordem de direito conforme razões que passou a expor.

Suscita a nulidade do Auto de Infração discorrendo sobre o lançamento fiscal como ato administrativo que deve conter motivo, forma prescrita em lei, finalidade pública, sujeito competente e objeto e que inexistindo qualquer desses elementos, resta ser nulo.

Diz que o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) confere natureza vinculada aos atos de lançamento, regulando a conduto possível da administração pública, diante de fatos igualmente previstos na legislação. Afirmar que inexistindo fundamento fático ou legal que comprove quebra de requisitos exigidos para a correta aferição da base de cálculo, conclui-se pela inexistência de pertinência lógica entre a realidade e o ato praticado pelo autuado.

Alega que o motivo do ato não pode ser submetido a dispositivo genérico de lei e apesar de ter fornecido todos os documentos e informações fiscais a fiscalização, não sabe “de quais documentos fiscais ou contábeis retirou as conclusões que expôs de forma tão sucinta o lançamento” e conclui que o Auto de Infração carece de fundamentação para informar “a origem do suposto débito”.

Afirma que além da ausência de motivo determinante da infração, dificulta o seu direito de defesa por não saber se a responsabilidade da antecipação do imposto recai sobre ele ou o fornecedor (PROFARMA), carecendo de maior compreensão ao que lhe está sendo imputado.

Ressalta que o princípio do contraditório acolhido pela legislação do ICMS assegura entre as partes envolvidas a ciência dos fatos, dados, documentos e argumentos e no caso concreto, a imprecisão reside no aspecto nuclear da imputação, o que no seu entendimento impede o exercício pleno do direito de defesa.

No mérito, afirma que após análise da sua escrita fiscal não identificou a existência de equívocos na apuração e recolhimento do ICMS relativo ao período fiscalizado, razão pela qual “não reconhece a sua responsabilidade de recolhimento, e sim do fornecedor PROFARMA, que detém inclusive inscrição estadual como SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, no Estado da Bahia” conforme consta no sistema informatizado da Secretaria da Fazenda para a realização de operações de vendas a empresas sediadas no Estado.

Com relação à multa aplicada, afirma que o tipo de infração estaria sujeito à redução da multa, mas que o demonstrativo de débito anexo ao Auto de Infração não contempla as “reduções previstas no RICMS”, o que no seu entendimento configura irregularidade.

Afirma que não foi indicado os critérios de aplicação “das duas margens PMC e MVA” e ainda que fosse devido ou atribuído a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ora exigido. Ressalta que as farmácias possuem uma forma de recolhimento diferenciada “onde é aplicado o previsto no art. 65, V, “b” que menciona no Anexo 89, de 20%, para efeitos de antecipação tributária”, tendo sido aplicada pelo autuante margens diferenciadas da prevista no mencionado anexo, no demonstrativo de apuração do ICMS antecipação tributária.

Finaliza pedindo que não seja suspensa a exigibilidade do suposto crédito tributário, não figurando no cadastro como devedores; julgado o Auto de Infração nulo por ausência de pressupostos objetivos essenciais do ato administrativo e caso não acatada, pela procedência parcial do lançamento conforme fundamentos aduzidos, considerando ainda converter o crédito tributário como de responsabilidade da PROFARMA, face aos produtos comercializados e a mesma estar inscrita como substituto tributário na cadastro da SEFAZ/BA.

O autuante na informação fiscal (fls. 455 a 461) inicialmente discorre sobre a infração, alegações defensivas e passa a contestá-las na mesma ordem dos argumentos do autuado.

Registra que as cópias das notas fiscais juntadas às fls. 70 a 445, foram requeridas e entregues, de forma legal pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos, situada nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, mediante diligência autorizada ao fisco baiano, conforme credenciais às fls. 7 e 8, tendo sido autenticadas por funcionário com fé pública.

Ressalva existir prova material da aquisição das mercadorias, pelas notas fiscais e arquivos magnéticos entregues pelo fornecedor, na forma regulada pelo Convênio ICMS 57/95.

Com relação ao método utilizado para determinação da base de cálculo, ressalta que consta no “Demonstrativo de Apuração do ICMS Antecipação Tributária Devido por item” anexado às fls. 14 a 69, cuja cópia foi entregue ao contribuinte conforme recibo no verso da fl. 69, no qual constam as informações referentes à base de cálculo, produto, CNPF, Código Fiscal de Operações; Alíquota interna; valor do produto; PMC da Tabela Anvisa; MVA utilizada para os produtos não constantes na tabela ABCFARMA; desconto; base de cálculo reduzida em 10%, conforme previsto no § 4º, da Cláusula Segunda do Convênio 76/94; valor do ICMS a ser antecipado por item, obtido multiplicando-se a BC por 17% e abatendo-se o crédito de 7%.

Ressalta que na última coluna, indicou para definir a base de cálculo: MVA ou PMC e no corpo do relatório constam ainda, o número e a data de emissão, além do total devido por nota fiscal, e além do relatório de caráter analítico acima exposto, juntou ao processo outro sintético às fls. 9 a 13 que demonstra, totalizado por mês/ano, os valores devidos do ICMS antecipado por nota fiscal, cuja cópia também foi entregue ao contribuinte (fl. 13).

Quanto à alegação da responsabilidade da PROFARMA pelo pagamento do imposto, afirma que só seria legalmente possível se os Estados de São Paulo e Minas Gerais fossem signatários do Convênio 76/94, situação em que estaria obrigada a fazer a retenção do ICMS pelo estabelecimento importador ou industrial fabricante, de acordo com a Cláusula Primeira do citado Convênio.

Entretanto, diz que o Ato COTEPE-ICMS 15/97 de 06.11.97, com efeitos a partir de 01.11.97, e o Despacho COTEPE nº 05/01, de 01.03.01, com efeitos a partir de 01.04.01, tratam da não aplicação das normas contidas no referido Convênio para os Estados de São Paulo e Minas Gerais, respectivamente. Dessa forma, fica o contribuinte varejista localizado neste Estado obrigado a efetuar a antecipação tributária sobre os produtos recebidos sem a retenção do imposto, obedecendo ao disposto no parágrafo 3º, da Cláusula 1ª, do citado Convênio;

No que se refere à multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto, atendendo ao disposto no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, afirma que não cabe a ele discutir seu valor, tampouco opinar sobre redução do seu percentual, mas apenas aplicá-la conforme determina a Lei, bem como o demonstrativo de débito evidencia que não há hipótese de redução da multa aplicada.

Quanto aos procedimentos para a obtenção da base de cálculo, diz que o autuado citou o artigo 65, o que acredita referir-se ao artigo 61 do RICMS/BA. Afirma que a base de cálculo foi determinada de forma correta, utilizando a ordem ditada pelo Convênio 76/94: primeiro, utilizando o PMC para os medicamentos publicados pelo ABCFARMA e depois o valor da operação para aqueles que não tiverem o respectivo PMC. Com relação a MVA, informa que foi utilizada a Lista Negativa (49,08%) por ser a mais conservadora, pois não havia como identificar se a mercadoria possuía, ou não, outorga de crédito do PIS/COFINS.

Transcreve os artigos 61 e 371 do RICMS/BA (fls. 459/460) para tentar demonstrar a utilização da legislação no enquadramento da infração, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, onde não existe Convênio ou Protocolo entre a Bahia e o Estado de origem, bem como a obrigatoriedade de promover a antecipação na entrada de mercadorias em consonância com o Convênio ICMS 76/94.

Com relação à referência feita pela defesa ao artigo 61, V, “b” do RICMS/BA que transcreveu à fl. 460, afirma que não é correto o entendimento do defendente que “as farmácias possui uma forma de recolhimento diferenciada onde é aplicado o previsto no art. 65, V, b que menciona a MVA no anexo 89, de 20%”, pois este dispositivo só se reporta a produtos não alcançados pela substituição para os quais deverá ter como base o MVA discriminado no Anexo 89, mais precisamente o item 7 – “Outras Mercadorias”.

Por fim, diz que não existindo fatos relatados pela defesa que implique em reavaliação do processo, ratifica integralmente o Auto de Infração e pede que seja julgado procedente.

## **VOTO**

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob alegação de ausência de motivação, ilegitimidade passiva e cerceamento de direito de defesa. Com relação à primeira, verifico que a infração descreve que o contribuinte deixou de promover o recolhimento do imposto por antecipação, tendo sido juntado ao processo cópias das notas fiscais relativas a aquisições interestaduais de mercadorias pelo estabelecimento autuado e demonstrativo no qual foi apurado o débito e indicado os dispositivos infringidos na legislação do ICMS, logo, os elementos contidos no processo demonstram a existência de motivação para o Fisco promover o lançamento fiscal. Quanto à efetividade da exigência fiscal, isto será apreciado quando do mérito.

No que se refere à segunda nulidade, o recorrente alegou ter adquirido mercadorias da PROFARMA localizada no Estado da Bahia e que deveria ser exigido o ICMS daquela empresa que entende ser o sujeito passivo e não dele. Também não pode ser acolhida, tendo em vista que as notas fiscais objeto do levantamento fiscal, relativas à aquisição de mercadorias pelo estabelecimento autuado foram emitidas pela PROFARMA localizadas nos Estados de Minas Gerais e São Paulo, e estando aqueles Estados fora do Convênio 76/94 que regula a retenção e recolhimento do ICMS nas operações interestaduais com medicamentos, o remetente não estava obrigado a promover a retenção do imposto, não sendo, portanto o sujeito passivo desta relação

jurídica. Quanto à exigência do imposto por parte do autuado, trata-se do mérito da questão, o que será apreciado no momento próprio.

Em relação à terceira nulidade, sob alegação de imprecisão da imputação que impossibilitou exercer seu direito de defesa, verifico que conforme apreciado inicialmente, a descrição da infração, demonstrativos juntados ao processo e indicação dos dispositivos infringidos possibilitaram ao autuado compreender do que estava sendo acusado, tanto que se defendeu questionando se era o sujeito passivo, a determinação da base de cálculo, o enquadramento da multa. Tudo isso, ao contrário do que foi afirmado possibilitou o exercício do contraditório, motivo pelo qual não acolho, também, a nulidade suscitada.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS por antecipação, relativo às aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (medicamentos).

Com relação à alegação de que adquiriu produtos enquadrados no regime de substituição tributária da PROFARMA, que detém inscrição neste Estado e que o imposto deveria ser exigido dela, não pode ser acatada tendo em vista que as notas fiscais objeto da autuação (fls. 70/445) foram emitidas pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais e não pelo localizado neste Estado.

Conforme disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único (medicamentos) fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Logo, cabe aos estabelecimentos localizados em outros Estados, fazer a retenção e o recolhimento do ICMS quando efetuar venda de medicamentos para estabelecimentos localizados no Estado da Bahia que é signatário do mencionado Convênio. Entretanto, o Ato COTEPE-ICMS 15/97, com efeitos a partir de 01.11.97, dispõe sobre a não-aplicação ao Estado de São Paulo das normas contidas neste Convênio ICMS 76/94.

Conforme Despacho COTEPE nº 05 de 1/03/01, o mencionado Convênio não se aplica ao Estado de Minas Gerais. Por sua vez, o Convênio 100/03 firmou adesão ao Convênio 76/94 por aquele Estado, a partir de 01/01/04, mas o Convênio 143 de 12/01/03 prorrogou a inclusão para 01/08/04 e em seguida o Convênio 68 de 13/08/04 adiou a inclusão de MG para 30/09/04 e finalmente o Convênio 83/04 adiou a inclusão de MG para 1º/01/05. □ Já o Despacho COTEPE 03/05, com efeitos a partir de 01.01.05 o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio ICMS 76/94, ficando, portanto as empresas localizadas naquele Estados eximidas do cumprimento das regras contidas naquele Convênio.

Assim sendo, não se aplicando as regras relativas à retenção e recolhimento do imposto previstas no Convênio ICMS 76/94, pelas empresas localizadas nos Estados de Minas Gerais e São Paulo, nas aquisições interestaduais de medicamentos, que são enquadrados no regime de substituição tributária, o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes, conforme disposto no art. 371, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125 tudo do RICMS/BA.

Por isso, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que o ICMS deve ser exigido do fornecedor e não do destinatário das mercadorias objeto da autuação. Além do mais, em se tratando de comercialização de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, não houve retenção do ICMS-ST no momento da aquisição e pressupõe-se que o impugnante não tributou as operações de vendas do produto, caso ocorresse, ensejaria apenas a aplicação de uma multa de caráter formal. De qualquer forma, o procedimento adotado pelo autuado implicou em não pagamento de imposto de circulação de mercadorias de direito ao Estado da Bahia.

Com relação à alegação de que na apuração do imposto foi aplicada MVA incorreta, afirmando que “as farmácias possui uma forma de recolhimento diferenciada onde é aplicado o previsto no art. 65, V, b que menciona MVA no Anexo 89, de 20% para efeitos de antecipação tributária”, não pode ser acatado, tendo em vista que o autuado deve ter se equivocado na citação visto que o art. 65 do RICMS/BA, trata de operações realizadas com diferimento do lançamento do imposto. Considerando que, como salientou o autuante na informação fiscal, se trata do previsto no art. 61 do citado diploma legal, estabelece o seu inciso V:

V - nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, efetuadas por farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, o valor da aquisição, constante na Nota Fiscal emitida pelo fornecedor, incluídos IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, acrescentando-se ao montante a margem de valor adicionado:

Logo, o percentual de MVA de 20% estabelecido no art. 61, V, “b” do RICMS/BA se aplica tão somente às aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária.

Verifico que no demonstrativo elaborado pela autuante e juntado às fls. 14/69, na apuração da base de cálculo foi utilizado de forma preponderante o PMC, em outras situações a MVA de 49,08% e MVA de 20%.

Conforme disposto no art. 61 § 5º, inciso I do RICMS/BA, para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, nas operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificadas na alínea “p” do inciso II do art. 353, foi recepcionado o Convênio ICMS 76/94 em relação aquilo que for aplicável. Por sua vez, à Cláusula Segunda do mencionado Convênio determina que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial – PMC (ABCFARMA). 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.

Constato ainda, que com relação aos demais produtos comercializados por farmácia, não enquadrados no regime de substituição tributária, o autuante na apuração da base de cálculo do ICMS para fins de antecipação do imposto pelo responsável por substituição nas operações internas, adotou a MVA de 20% como prevista no art. 61, V, do RICMS, a exemplo do produto “Soapex sab creme”, conforme indicado no demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 16/verso.

Ressalto que conforme recibo constante da fl. 69/verso, foi entregue ao autuado cópia do demonstrativo juntado às fls. 14 a 69 no qual foi apurada a base de cálculo do ICMS exigido.

Concluo que a metodologia utilizada pelo autuante na apuração da base de cálculo está correta, levando em consideração primeiro o PMC dos produtos relacionados na lista ABCFARMA; Na falta deste, o preço praticado pelo remetente, acrescido do IPI, frete e demais despesas e sobre este montante aplicado a MVA de 49,08% e por fim, para os produtos comercializados e que não são produtos farmacêuticos, aplicada a MVA de 20%.

No tocante à alegação defensiva de que o ICMS deveria ser exigido da PROFARMA, observo que na situação presente, todas as notas fiscais que foram objeto da autuação, foram emitidas pela PROFARMA localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, conforme anteriormente apreciado, denunciaram o Convênio ICMS 76/94 e estava desobrigada de proceder a retenção e recolhimento do imposto, cabendo tão somente ao destinatário fazê-lo na condição de contribuinte substituto, conforme previsto na lei estadual.

Por fim, com relação à tipificação da multa aplicada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, verifico que o mencionado dispositivo legal estabelece que para as infrações tipificadas naquele artigo, serão aplicadas a seguinte multa de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares.

Logo, considerando que a acusação é de que o contribuinte deixou de promover o recolhimento do ICMS devido por antecipação está correta a tipificação da multa.

Já o art. 45-A do mesmo diploma legal determina que “O valor da multa referente a infrações praticadas sem dolo, fraude ou simulação, de que tratam os incisos II (excetuada a hipótese da alínea "d"), VI e VII do art. 42, será reduzido em cem por cento, se o auto de infração for pago no prazo de 20 (vinte) dias, contado a partir da ciência do contribuinte”. Portanto, a legislação não prevê redução da multa quando tipificada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, estando correta a indicação no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

Diante do exposto, 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 n.º **281331.0708/08-0**, lavrado contra **FARMÁCIA DROGAPOLO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$99.257,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR