

**A. I. N°** - 232893.0907/08-6  
**AUTUADO** - MDPHARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA ROSALVA TELES  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/SUL  
**INTERNET** - 09.06.10

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0140-04/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Neste caso, os produtos consignados nas notas fiscais objeto da autuação estavam sujeitos à retenção do imposto pelo remetente, nos termos dos arts. 10 e 11 da Lei n° 7.014/96, em consonância com o Convênio ICMS 76/94, celebrado entre a Bahia e o estado de origem das mercadorias. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 07/09/2008, exige ICMS no montante de R\$ 22.042,52, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei n° 7.014/96, em função da falta de retenção do imposto, e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Lavrado Termo de Apreensão e Ocorrências à fl. 05, de número 232893.0907/08-6.

Através de advogado regularmente constituído (instrumento de mandato à fl. 57), o sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 53 a 56. Após discorrer sobre os fatos, alega a não ocorrência da hipótese de incidência do fato gerador do imposto exigido, pois, segundo informa, os compradores desistiram da compra e não ocorreu a circulação jurídica das mercadorias objeto da autuação, que inclusive não foram entregues no seu destino. Desse modo, entende que deve ser afastada a cobrança, de vez que os produtos referidos nas notas fiscais números 4.024 e 3.998 não foram objeto do negócio jurídico de compra e venda entre o comerciante varejista e o consumidor final, não subsistindo a substituição tributária.

No tocante à base de cálculo utilizada na autuação, aponta a sua ilegalidade, pois o montante dos valores designados nas duas notas fiscais perfaz a quantia de R\$ 17.610,76 e o autuante tomou como parâmetro o valor de R\$ 136.913,40 (fls. 09 e 15), gerando um imposto devido maior do que o valor das notas fiscais. Entende que não há fundamentação legal para o uso de tal método e nem demonstração de onde adveio a base de tributação utilizada. Com referência à multa, reputa a mesma confiscatória, citando jurisprudência, pois ultrapassa 50% da quantia do imposto pretendido, motivo pelo qual deve ser afastada ou reduzida para 20%, sob pena de violação dos princípios da proibição de utilização de tributos com efeito de confisco e da isonomia tributária.

Por fim, requer a declaração de inoccorrência do fato gerador do ICMS, a minoração da base de cálculo e o reconhecimento da ilegalidade da multa aplicada, com o seu afastamento ou redução na forma acima mencionada.

O auditor fiscal Sílvio Chiarot Souza ingressa com informação fiscal às fls. 88 e 89. Aduz que para a ocorrência do fato gerador do ICMS basta a circulação física das mercadorias, uma vez que a Lei n° 7.014/96 não trata de operação jurídica negocial, conforme argumenta o contribuinte. Diz que o mesmo, estabelecido em Estado consignatário do Convênio ICMS 76/94, vendeu medicamentos a contribuintes localizados neste Estado sem a ret substituição, o que contraria o disposto na sua cláusula primeira.

documentos de fls. 78 e 81, trazidos aos autos para demonstrar a não ocorrência do fato gerador, uma vez que observa “claramente terem sido feitos a seu mando no formato indicado, pois a semelhança entre eles é de tal ordem que seria impossível ocorrer senão a partir do mesmo autor. É, sem dúvida, um documento forjado”. Quanto ao percentual de multa, registra não competir a este Conselho apreciar sua constitucionalidade.

Conclui pela procedência do Auto de Infração.

Na pauta de 30 de junho de 2009, conforme documento de fl. 94, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o processo em diligência, para que a autuante assinasse os documentos de fls. 09 e 15. Solicitou-se que o sujeito passivo fosse novamente intimado após o cumprimento do que foi solicitado, reabrindo-se assim o prazo para defesa.

Concluída a diligência, o contribuinte foi intimado (fl. 98), sendo que ingressou com manifestação às fls. 101 a 105, onde repetiu os termos da peça defensiva.

Às fls. 126 e 127 a autuante junta informação fiscal.

Assevera que houve, entre outros, pedido de nulidade do autuado.

Em seguida, argumenta que não cabe falar em entrega de mercadoria para caracterizar a responsabilidade por substituição, pois o fato gerador ocorre na saída. Assim como o auditor fiscal que elaborou a primeira informação, volta a colocar em dúvida a idoneidade dos documentos acostados para demonstrar a não realização de negócio jurídico.

No tocante à base de cálculo, afirma ter sido determinada tomando por base o preço sugerido pelo fabricante para venda ao consumidor, publicado na tabela ABC FARMA, em obediência ao “artigo segundo” (sic) do Convênio ICMS 76/94.

Conclui apontando a legalidade da multa e postulando a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Não houve expresso requerimento de nulidade por parte do contribuinte nas suas manifestações neste processo. Todavia, considerando os fatos de que foram aventados princípios constitucionais tributários para atacar a multa aplicada, e de que a autuante fez referência, na fl. 126, a pedido de nulidade, cabe o seguinte registro: o PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mesmo mitigação de qualquer princípio que rege o Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Os direitos ao contraditório e à ampla defesa foram devidamente observados, já que a autuante expôs com clareza a fundamentação fática e jurídica, na medida em que descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e documentos acostados ao procedimento, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou a base legal.

Quanto à multa aplicada, constato que a mesma está prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e este Conselho não possui atribuição legal para apreciar a constitucionalidade deste dispositivo, no que tange à eventual violação aos princípios da vedação de confisco e da isonomia tributária. Também falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para reduzir multa relativa a descumprimento de obrigação tributária principal, o que, se for o caso, pode ser requerido ao apelo da equidade à Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 159 do RPAF/99.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em função da falta de retenção do imposto, e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O contribuinte alega a não ocorrência do fato gerador (em função de as mercadorias supostamente não terem sido entregues ao destinatário e vendidas a consumidores), a ilegalidade da base de cálculo e o efeito confiscatório da multa aplicada.

Neste caso, os produtos consignados nas notas fiscais objeto da autuação (medicamentos) estavam sujeitos à retenção do imposto pelo remetente, nos termos dos arts. 10 e 11 da Lei nº 7.014/96, em consonância com o Convênio ICMS 76/94, celebrado entre a Bahia e o Estado de origem das mercadorias.

A cláusula 7ª, parágrafo 2º do Convênio ICMS 81/1993 determina que se não for concedida a inscrição ao sujeito passivo por substituição, ou este não providenciá-la, deverá ele efetuar o recolhimento do imposto devido à unidade federada destinatária em relação a cada operação, por ocasião das saídas do seu estabelecimento, por meio de GNRE, devendo uma via deste documento acompanhar o transporte.

Além disso, o art. 362 do RICMS/BA determina que na devolução ou no retorno de mercadorias cuja saída tiver sido escriturada, o sujeito passivo por substituição, na escrituração do livro Registro de Entradas, observará o seguinte: o documento fiscal relativo à devolução ou ao retorno será lançado com utilização das colunas "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", na forma regulamentar; na coluna "Observações", devem ser lançados os valores da base de cálculo e do imposto retido, referidos no art. 358, relativos à devolução, utilizando-se colunas distintas para essas indicações, sob o título comum "Substituição Tributária". Se o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST". Os valores constantes da coluna relativa ao imposto retido serão totalizados no último dia do período de apuração, para lançamento no Registro de Apuração do ICMS.

Igualmente, estabelece o art. 654 do citado Regulamento que o estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá: emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificadores do documento fiscal originário (número, série, data da emissão e valor da operação); lançar a nota fiscal emitida no livro Registro de Entradas de Mercadorias, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso; manter arquivada a 1ª via da nota fiscal emitida por ocasião da saída; exibir ao Fisco, quando exigidos, todos os elementos, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida. O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria. O transportador da carga observará, ainda, o disposto no inciso II do art. 636, relativamente ao Conhecimento de Transporte.

Da análise dos elementos dos autos, verifico que o sujeito passivo não fez prova do cumprimento dos dispositivos convenientes e regulamentares acima citados, que servem exatamente para dar transparência e segurança jurídica às operações sujeitas à tributação por antecipação do ICMS, inclusive as que, por qualquer motivo, não ocorrerem.

Não observou o comando da cláusula 7ª, parágrafo 2º do Convênio ICMS 81/1993, não acostou aos autos a nota de retorno com menção dos dados identificadores do documento fiscal originário (número, série, data da emissão e valor da operação), não apresentou a sua escrituração fiscal nem o conhecimento de transporte referente à volta das mercadorias. A simples juntada dos documentos de fls. 78 e 81, sem entrar no mérito de sua legitimidade e da suposta elaboração através de fraude, não comprova a não ocorrência do fato gerador, uma vez que não restou demonstrada a observação das determinações dos arts. 362 e 654 do RICMS/BA.

Com referência à base de cálculo utilizada, importa consignar que a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 estabelece que a mesma, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor  
estabelecimento industrial – PMC (ABCFARMA). Na falta deste, 1

formado pelo preço praticado pelo remetente incluído o valor IPI, frete e demais despesas e sobre este montante o percentual da margem de valor agregado – MVA.

Pelo exposto, está correta a aplicação da PMC na apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação em relação aos produtos constantes da tabela publicada pela ABCFARMA, inclusive contemplando a redução de 10% prevista na legislação. Concluo que a metodologia utilizada pela autuante na apuração da base de cálculo está correta, levando em consideração o PMC dos produtos relacionados na lista ABCFARMA. Conforme demonstrativos de fls. 09 e 15, o cálculo do débito foi efetuado corretamente, tendo sido abatido o ICMS de entrada com a alíquota de 7%.

Ante o 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 número **232893.0907/08-6**, lavrado contra **MDPHARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 22.042,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA - JULGADOR