

PROCESSO - A. I. Nº 232893.0907/08-6
RECORRENTE - MDPHARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0140-04/10
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 16/09/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0264-12/11

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 nº 7.014/96, em consonância com o Convênio ICMS 76/94, celebrado entre a Bahia e o estado de origem das mercadorias. Infração caracterizada. Não acolhida a preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, no qual impugnou a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 07/09/2008, o qual exige ICMS no valor de R\$ 22.042,52, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 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.

Os autos foram remetidos para julgamento da 4ª JJF, que exarou a seguinte Decisão, a seguir transcrita:

“(…) 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 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 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”.

Inconformado com a Decisão da 4ª JJE, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário para impugnar a referida Decisão. Conforme se depreende dessa peça recursal, o recorrente após descrever os fatos, arguiu a inocorrência da hipótese tributária do imposto cobrado, assinalando que as mercadorias remetidas, mediante notas fiscais, não foram aceitas e tais mercadorias foram devolvidas através de notas de devolução. Por conseguinte, não houve fato gerador do ICMS, já que “o critério material do ICMS é circular mercadorias, entendendo-se essa circulação, não como circulação física, mas como circulação jurídica, ou seja, aquela que transfere a mercadoria do patrimônio do vendedor para o do comprador, não há, in casu, a ocorrência do fato gerador do ICMS”.

Logo, no entendimento do recorrente a desistência da operação jurídica de compra e venda, não permite subsistir a incidência de ICMS Substituição Tributária.

Afora este aspecto, afirmou ainda na sua peça recursal que o valor da operação jurídica não efetivada foi de R\$ 17.610,76, todavia consta no Auto de Infração, em epígrafe, uma base de cálculo em valor muito superior ao das notas fiscais, gerando um ICMS de R\$ 22.942,52, demonstrando o “efeito confiscatório” da autuação. Assim sendo, asseverou que o valor da base de cálculo adotada pelo autuante é ilegal, configurando a ilegalidade do Auto de Infração e sua nulidade.

Quanto ao valor da multa aplicada na autuação, o recorrente asseverou que a mesma é exorbitante e de caráter confiscatório, ferindo o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal e, portanto, ilegal. Assim sendo, o recorrente pleiteia o afastamento da multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96, de forma integral, ou que se reduza a mesma para 20%, á luz do art. 61, parágrafo 2º da Lei 9.430/96, sob pena de violação ao princípio da isonomia tributária. Conclui requerendo o provimento do Recurso interposto, para que seja declarado Nulo o Auto de Infração, ao tempo em requer a concessão de prazo de 05 dias para carrear aos autos a petição original *“ora enviada por fac-símile, bem como juntar cópia das notas de devolução referente as mercadorias consignadas nas notas fiscais que deram origem a autuação”*.

Em seguida, os autos foram encaminhados para o Parecer opinativo da nobre PGE/PROFIS. De acordo com este Parecer (fls. 153/156), deve ser rechaçado qualquer preliminar de nulidade, ainda que a mesma não conste expressamente na peça recursal, já que todo o processo fiscal cumpriu as devidas exigências legais, garantindo o direito constitucional a ampla defesa, ao contraditório e a verdade material. Ressalta, ainda, a preclara procuradora, Dra. Maria José Sento-Sé, que as alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada não poderão ser apreciadas pelo egrégio CONSEF, em face do que dispõe o art. 167, inciso II, do RPAF/Ba. No que tange a alegação do recorrente de que não ocorreu o fato gerador, pois não houve concretização do negócio jurídico, haja vista sua alegação de que as mercadorias não foram recebidas pelo destinatário consumidor, entende a PGE/PROFIS que a notificação extrajudicial (fl. 81) não tem o condão de comprovar a inocorrência do fato gerador, como pretende o recorrente.

Assim sendo, no entendimento da ilustre procuradora, o sujeito passivo não logrou comprovar a observância das regras relativas às hipóteses de devolução e retorno das mercadorias nos termos previstos nos artigos 362 e 654 do RICMS/BA, haja vista que *“não colacionou aos autos a nota fiscal de retorno das mercadorias nem tampouco as cópias dos livros fiscais e do conhecimento de transporte, pertinente ao suposto retorno das mesmas”*.

Quanto à alegação de ilegalidade da base de cálculo, segundo a PGE/PROFIS, a mesma carece de amparo legal, já que a apuração da base de cálculo foi determinada com base no que preceitua a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, ou seja, para fins de substituição tributária o seu valor é dado com base PMPC (ABCFARMA), tendo sido abatido o ICMS de entrada com a alíquota de 7%. Por fim, a PGE/PROFIS, diante das considerações trazidas, concluiu pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Consta ainda nos autos (fl. 158) um requerimento do recorrente, dirigido à Presidente do CONSEF, para juntada de documentos (fls. 159 a 166) que se traduzem em cópias de duas notas fiscais de devolução e do registro das mesmas no dito *“livro contábil”* da empresa autuada, alegando que as notas são da própria requerente, já que os destinatários das mercadorias negaram seu recebimento, nos termos já assinalados nos autos.

VOTO

Compulsando os autos, verifico que a arguição do recorrente se baseia no fato de que o lançamento fiscal não pode subsistir, haja vista que as mercadorias foram apreendidas no Posto Fiscal de Vitória da Conquista/Ba, sendo liberadas por liminar judicial, em 23 de outubro de 2011, e, por conseguinte, o comprador/destinatário desistiu da transação. No entendimento do recorrente, não houve fato gerador do ICMS, já que *“o critério material do ICMS é circular*

mercadorias, entendendo-se essa circulação, não como circulação física, mas como circulação jurídica, ou seja, aquela que transfere a mercadoria do patrimônio do vendedor para o do comprador, não há, in casu, a ocorrência do fato gerador do ICMS”. Logo, de acordo com o alegado na peça recursal em análise, a desistência da operação jurídica de compra e venda, não permite subsistir a incidência de ICMS Substituição Tributária.

No bojo desta alegação existe um pleito de nulidade por entender que a base de cálculo adotada é ilegal e de caráter confiscatório. No que tange a esta arguição de nulidade, me permito de pronto discordar do recorrente, me alinhando com o entendimento da 1ª Instância, corroborado pelo Parecer da PGE/PROFIS. Assim sendo, afastado qualquer pretensão expressa ou implícita de nulidade por cerceamento de defesa ou cobrança confiscatória, considerando que o procedimento fiscal cumpriu as formalidades legais e todas as oportunidades de defesa foram dadas ao sujeito passivo.

No mérito da cobrança do valor do ICMS Substituição Tributária, não retido e não recolhido, por substituição tributária, por força da circulação das mercadorias vindas de outro estado e destinadas a J.B. Alves e Borges, situado na Rua do Ouvidor, em Feira de Santana/Ba, a tese do recorrente de que o ICMS é indevido, não pode prosperar, haja vista que o sujeito passivo não fez prova da sua alegação, ou seja, não existem nos autos documentos legais do cumprimento dos dispositivos convenientes e regulamentares, necessários para dar a devida transparência e segurança jurídica às operações sujeitas à tributação por antecipação do ICMS, inclusive as que, por qualquer motivo, não ocorrerem., ou seja, a nota fiscal de retorno com “*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”, como bem asseverou a 4ª JJF nos termos acima transcritos, em parte, da sua Decisão e corroborado pela ilustre procuradora da PGE/PROFIS. Vale acrescentar que encontrei, às fls. 159/160 dos autos, duas cópias das alegadas notas de devolução juntadas *a posteriori*, ou seja, após a Decisão de 1ª Instância e 30 dias após a do seu Recurso Voluntário, inclusive nesta peça recursal tinha solicitado o prazo de 05 dias para juntada de tais documentos.

Da análise das referidas notas, não vislumbro nos citados documentos as formalidades legais que embasem sua validação como meio de prova de que houve, efetivamente, a devolução das mercadorias a empresa, com sede em Pedras Grandes, Santa Catarina, a exemplo da menção dos dados identificadores do documento fiscal originário (número, série, data da emissão e valor da operação; conhecimento de transporte referente ao retorno das mercadorias).

Quanto à alegação do recorrente de que a multa aplicada na autuação é exorbitante e de caráter confiscatório, ferindo o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal e, portanto, ilegal, pleiteando assim o seu afastamento de forma integral, ou que se reduza a mesma para 20%, com base no art. 61, parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96, sob pena de violação ao princípio da isonomia tributária. Neste particular, infelizmente a aludida multa encontra amparo legal, e, não é facultado o acatamento de inconstitucionalidade no processo administrativo, reconhecendo assim que a legislação expressamente estatui a multa. Sendo assim, não há mais o que se discutir nesta 2ª CJF no que concerne ao valor da multa aplicada. Entretanto, caso o contribuinte deseje fazer valer a sua convicção do caráter confiscatório e abusivo da multa imposta, firmada na sua peça recursal, o mesmo deve se socorrer de Recurso à Câmara Superior deste CONSEF/SEFAZ, com base no que preceitua o parágrafo 1º do art. 169 do RPAF/99. Neste Recurso Voluntário, amparado no art. 159 do RPAF/99, o contribuinte pode requerer a extinção ou redução da multa ora em lide.

No que tange a alegação do recorrente no que tange a forma da determinação da base de cálculo, a mesma obedeceu aos preceitos legais para sua formação, ou seja, de acordo com a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, o seu valor, para fins de substituição tributária, deverá corresponder ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial – PMPC (ABCFARMA). Na falta deste, toma-se por base o montante

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. Portanto, nenhum reparo merece a Decisão de 1º grau quanto a este viés.

Portanto, com base em tudo quanto analisado, à luz da legislação aplicável e em consonância com o viés de argumentação da 1ª Instância, corroborada pela nobre PGE/PROFIS, afasto os pedidos de nulidade e/ou improcedência suscitados pelo recorrente acerca da autuação em tela. Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, de modo a manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232893.0907/08-6**, lavrado contra **MDPHARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente 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 nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ –REPR. DA PGE/PROFIS