

**PROCESSO** - A. I. Nº 281331.1001/10-0  
**RECORRENTE** - PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0228-04/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 17.12.2012

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0051-13/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REABERTURA DO PRAZO DE DEFESA. A intimação do contribuinte sobre documento essencial que determinou a apuração da base de cálculo do imposto devido, contido em mídia eletrônica, deve ser acompanhada da certificação de que o contribuinte abriu o arquivo corretamente, sob pena de se infringir a ampla defesa e devido processo legal. Decisão nula. Retorne-se os autos à Primeira Instância para saneamento do feito e não julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 19/10/10, o qual exige ICMS relativo à retenção a menos do imposto, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado, no valor de R\$673.264,40.

A Primeira Instância indeferiu o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, com base no art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, pois, entendeu que, conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, enquanto que, na situação presente, foram juntados demonstrativos elaborados com base nas notas fiscais emitidas pelo próprio defendente e não há necessidade de se requisitar laudo "por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada" para fornecer opinião, em face dos quesitos formulados.

A primeira instância também afastou a alegação de nulidade, aduzida em razão, segundo o autuado, dos demonstrativos acostados aos autos não esclarecerem a infração imputada, faltando clareza e imprecisão. Entenderam que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99). Chamaram a atenção que, conforme ressaltado pelos autuantes, os demonstrativos às fls. 16/46, relacionam as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, tipo de medicamento, itens, valor do produto, quantidades, valor do PMC ou MVA na apuração da base de cálculo, o valor retido, o valor recolhido e diferença devida.

Quanto à segunda alegação de nulidade, relativa à ilegitimidade passiva. A Decisão também a afasta, frisando que não se aplica a regra prevista no art. 375, II do RICMS/BA (Cláusula 5ª, II, do Convênio ICMS 81/93), e sim o quanto previsto na Cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93. Concluiu a primeira instância que o estabelecimento autuado, localizado no Espírito Santo, figura como sujeito passivo nas operações de vendas de mercadorias para contribuintes localizados no

Estado da Bahia, em razão das determinações contidas no Convênio ICMS 76/94. Ressalta, ainda, que o contribuinte promoveu a retenção do ICMS-ST em obediência ao citado Convênio, como faz prova as notas fiscais por ele emitidas na condição de contribuinte substituto no Estado da Bahia (fls. 16/46), entretanto o fez com valor a menos (fl. 17).

No que se refere à terceira alegação de nulidade, ilegitimidade da aplicação da lista de preços da ABCFARMA, os ilustres julgadores de primeira instância rejeitaram-na com base na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 (recepcionado no art. 61, RICMS-BA), pois a tabela de preços publicada pela ABCFARMA constitui efetivamente a divulgação dos preços sugeridos pelos fabricantes, não tendo aquela Associação determinado os preços e sim efetivado a sua divulgação. Entenderam que, na apuração da base de cálculo do ICMS-ST, é legítima a aplicação do preço sugerido pelo fabricante que quando existente deve prevalecer em relação ao valor da operação própria adicionada de outras despesas e MVA. Frisaram que nos demonstrativos elaborados pelos autuantes foi utilizado em primeira ordem o valor do Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC), para os produtos relacionados na Tabela de Preço sugerida pelo fabricante (Tabela ABCFARMA), a exemplo da nota fiscal 267.476 (fl. 16) e na segunda ordem, o preço do produto acrescido das Margens de Valor Agregado (MVA) de 49,08% para os produtos não constantes da citada Tabela a exemplo da nota fiscal 383.825 (fl. 32).

Diante disso, a primeira instância entendeu que ficou caracterizada a ilegitimidade preconizada. Ressaltaram que em decisões da segunda instância deste CONSEF, foi manifestado o entendimento de que na apuração do imposto por antecipação tributária nas operações com medicamentos oriundos de outros Estados, deve ser utilizado como base de cálculo do imposto, o preço máximo de venda sugerido pelo fabricante, conforme previsto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 76/94, cuja norma foi recepcionada pelo art. 61, § 2º, I, do RICMS/97, a exemplo do Acórdão CJF nº 0376-11/04, motivo pelo qual não acataram a nulidade requerida.

Quanto à quarta preliminar de nulidade, suscitada em razão da falta de apresentação das tabelas ABCFARMA. Verificaram os membros da Junta de Julgamento Fiscal que nos demonstrativos juntados às fls. 16/46 os autuantes indicaram em coluna própria a descrição do medicamento (Atenobal, Lactipan, Finastil, Sinvalip...) o valor do PMC com base na citada Tabela ou o valor do produto acrescido da MVA, apondo no fim o critério de apuração da base de cálculo (PMC ou MVA). Chamaram a atenção, ainda, que foi realizada diligência fiscal (fl. 258), na qual foi entregue, mediante recibo, a Tabela ABCFARMA relativa ao período fiscalizado e reaberto o prazo de defesa, não tendo o impugnante se manifestado no prazo legal concedido. Como os PMCs foram indicados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e não houve contestação de que houve utilização incorreta dos valores atribuídos com base na citada Tabela, rejeitaram o pedido de nulidade suscitada.

No que toca o mérito, com base no art. 8º, §3 e art. 9º, da LC 87/96, e na Cláusula Segunda do Conv. ICMS 76/94 (art. 61, RICMS-BA), entendeu a primeira instância que a exigência do ICMS relativo a operações interestaduais com medicamentos entre contribuintes localizados em Estados signatários (Bahia e o Espírito Santo) do Convênio ICMS 76/94, possui respaldo legal na legislação tributária e a apuração da base de cálculo do ICMS-ST com alicerce dos preços sugeridos pelo fabricante é legal.

Ressaltaram, ainda, que: *“o demonstrativo elaborado pelos autuantes (fls. 16/46) fazem prova de que foi feita a retenção do ICMS-ST nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado devidamente inscrito como contribuinte substituto no Estado da Bahia (fls. 49/172), entretanto o fez com valor a menos que o devido (fl. 47). Também, não houve arbitramento da base de cálculo e sim apuração da mesma de acordo com o PMC sugerido pelo fabricante, inclusive considerada a redução de 10% prevista no art. 61, §2º, I do RICMS/BA e art. 3-A, do Dec. 7.799/00, a exemplo do produto Atenobal relacionado na fl. 16 cujo PMC unitário era de R\$12,47 o que resultou em base de cálculo/ST de R\$99,76 que reduzida em 10% resultou em valor de R\$89,78 cujo valor foi indicado corretamente na nota fiscal 267.476. Entretanto, mesmo contemplando a*

*redução da base de cálculo ou MVA ocorreram diferenças na apuração do imposto em relação a outros produtos. Portanto, está correto a apuração do ICMS-ST apurado pela fiscalização.”*

Chamaram a atenção também que o art. 167, I do RPAF/BA determina que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual ou Convênio.

Por fim, no que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observaram os ilustres julgadores de primeira instância que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 4/5), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. Com relação à alegação de que a multa tem caráter confiscatório e inconstitucional, frisaram que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual alegou a preliminar de nulidade da Decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, suscitando que a empresa não recebeu a intimação de fl. 262 dos autos (que reabriu o prazo de defesa), pois, esta foi endereçada ao Estado do Espírito Santo, Rod. BR 101, Km 265, S/N, e não aos patronos do recorrente, figurando como recebedor: “Marcos J. Barros”. Alega que, em que pese seu endereço esteja correto, a empresa/autuada desconhece a pessoa que assina o AR, pois que tal pessoa não figura sequer no seu quadro de empregados, portanto, entregue a quem não tinha poderes para receber intimação.

Frisa que a intimação do autuado para manifestação sobre a informação fiscal e documentos juntados, somente se deu porque, conforme alegado na defesa os autuantes não haviam entregues os documentos que embasaram a autuação, tais como a tabela da ABCFARMA, tanto que, na intimação de fl. 258 a 4ª JF, resolveu converter o feito em diligência determinando a juntada ao processo de cópia da Tabela ABCFARMA relativa ao período fiscalizado (31/01/06 a 30/04/08), impressa ou gravada em meio magnético (CD), seguida da intimação do autuado para receber cópia da citada Tabela (se em meio magnético obter declaração de que abriu o arquivo), mediante recibo a ser juntado ao processo e tomar conhecimento do teor da diligência fiscal, reabrindo-se o prazo de defesa.

Aduz que, como não houve intimação válida e eficaz, bem assim, como não houve atendimento do quanto disposto no item 1 do despacho de fl. 258, no sentido de se pegar recibo da abertura do CD, dentre outros fatores, requer, seja declarada nula a intimação de fls. 262/263, anulando-se consequentemente a Decisão proferida pela 4ª JF, por estar contaminada pelo manto da nulidade, eis que desatendidos os pressupostos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Volta a aduzir os argumentos contidos na defesa, em síntese, requer a nulidade da autuação sob o argumento que a fiscalização foi feita com base em dados contidos nos arquivos magnéticos e os demonstrativos juntados aos autos são incompreensíveis, não esclarecem a infração, não conseguindo compreender como se chegou aos números apresentados, contrariando o disposto no art. 39, III do RPAF/BA (descrição dos fatos considerados infração tributária de forma clara, precisa e sucinta).

Suscita, ainda, a nulidade sob a alegação de ilegitimidade passiva, por entender que a Cl. 5ª do Convênio ICMS 81/93 e art. 355 do RICMS/BA excepciona a retenção do imposto por parte do remetente em relação às operações de transferências para outro estabelecimento do mesmo titular recaindo a retenção por parte do destinatário que promover a saída das mercadorias.

Afirma que mesmo que os autuantes não considerem os citados dispositivos legais, o art. 3º-A do Dec. 7.799/00 atribui ao Distribuidor de Medicamentos a responsabilidade pela antecipação do

lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com medicamentos. Alega que o estabelecimento autuado não se encontra no pólo passivo da relação jurídica tributária no período fiscalizado e cabe a responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição ao seu estabelecimento filial adquirente da mercadoria localizado no Estado da Bahia.

Suscita ainda a nulidade sob o argumento de que a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA) possui finalidade de defender interesses de empresários do setor comercial, mas não detém competência legal para estabelecer preços máximos sugeridos ao consumidor como aplicado pelos autuantes. Ressalta que o art. 8º da LC 87/96 estabelece a base de cálculo para apurar o ICMS devido por substituição tributária e não podem ser utilizados os preços sugeridos pela ABCFARMA, que não é fabricante nem importador, por falta de amparo legal.

Afirma que os autuantes deveriam “anexar lista de preços sugeridos pelos fabricantes” em obediência aos comandos do legislador complementar. Questiona qual cláusula do Convênio ICMS 76/94 ou da legislação baiana se refere à tabela ABCFARMA, ANVISA ou qualquer outra para apurar a base de cálculo. Requer que seja declarada nula a infração, por ter sido apurada base de cálculo suportada por valores consignados na tabela ABCFARMA sem previsão legal.

Por fim, diz que ainda que se admita a utilização da citada Tabela ABCFARMA, verifica que a autuação compreende o período de 31/01/06 a 30/04/08, porém os autuantes não lhe entregaram as mencionadas tabelas relativas ao período fiscalizado, motivo pelo qual requer sua nulidade.

No mérito, diz que a base de cálculo apurada não obedeceu a cláusula 2ª do Convenio ICMS 76/94, pois o autuante, por conta própria, adotou tabelas não oficiais, as quais em nada se relacionam com a previsão da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Alega que o preposto fiscal não seguiu a determinação do art. 46 do RPAF/99, não entregando ao contribuinte, na intimação acerca da lavratura do Auto de Infração, os elementos de prova que obteve junto a terceiros, tais como as tabelas de preços em que baseou para apurar a base de cálculo do ICMS ora exigido. E esta omissão de entrega, por parte do autuante, caracteriza cerceamento ao exercício do direito de defesa, garantido pela Constituição que deve prevalecer à legislação. Sendo assim, por apuração imprópria da base de cálculo do imposto, não há como se levar adiante a infração, sob pena, inclusive, de o Estado acabar arcando com ônus da sucumbência no Poder Judiciário, mais adiante.

Por fim, requer anulação do Auto de Infração por vício formal insanável, por ilegitimidade passiva, pela ilegitimidade da aplicação da lista de preços da ABCFARMA, pela falta de apresentação das tabelas ABCFARMA e ainda que a Presidente do CONSEF submeta proposta de representação ao Secretário da Fazenda do Estado da Bahia para revogar os dispositivos regulamentares ilegais e inconstitucionais quanto ao entendimento pacificado nos Tribunais Superiores quanto à pauta fiscal e por fim, o efeito confiscatório das multas aplicadas. Requer ainda, diligência por fiscal estranho ao feito para comprovar as alegações defensivas, perícia, e a apresentação de todos os meios de prova em direito admitidos, além de juntada de documentos.

Requer o cancelamento ou redução da multa com base no art. 42, §7º, pois, efetuou o recolhimento do imposto, ainda que a menor.

Por fim, alega que o percentual de multa aplicado é confiscatório.

Em Parecer de fls. 317/318, a ilustre PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, aduz que, apesar das listas da ABCFARMA estarem acessíveis ao público em geral, elas necessariamente devem constar na autuação fiscal, conforme entendeu a JF. Por conta disso, é imprescindível a intimação do contribuinte quanto ao recebimento de cópias das listadas juntadas ao processo, com a confirmação da leitura do CD, o que não foi atendido porque tal intimação se deu pelos correios. Frisa que, em que pese o entendimento da PGE/PROFIS da aplicação do princípio da aparência, que garante a validade da intimação postal dirigida ao

endereço correto da destinatária, a situação aqui é diferente, pois a determinação da JF foi além da simples intimação, requerendo também a confirmação da abertura do arquivo magnético.

Opina pelo Provimento do Recurso Voluntário para declarar Nula a Decisão recorrida.

## VOTO

Verifico que, ao intimar o contribuinte sobre o Auto de Infração, o autuante não apresentou documento essencial à garantia da ampla defesa do contribuinte e ao devido processo legal, pois, a tabela de preços da ABCFARMA foi determinante para a apuração da base de cálculo do ICMS ST, sendo imprescindível a sua apresentação para justificar o *quantum* apurado de tributo e possibilitar ao contribuinte a chance de impugnar o valor apurado. Tal fato foi reconhecido pela primeira instância, que determinou que o feito fosse convertido em diligência para que fosse apresentado ao contribuinte tal documento e reaberto o prazo para defesa, *in verbis*:

“1- Intimar o autuado para receber cópia da citada Tabela (se em meio magnético obter declaração de que abriu o arquivo), mediante recibo a ser juntado ao processo e tomar conhecimento do teor desta diligência fiscal.

2- Reabrir o prazo para defesa de 30 (trinta) dias.”

Ocorre que, como a intimação foi realizada pelos correios, restou impossível obter a declaração do contribuinte de que ele abriu o arquivo, tomando ciência do conteúdo que motivou a apuração da base de cálculo do tributo exigido. Observe-se que tal declaração é necessária porque a mídia eletrônica pode estar danificada, o arquivo pode estar corrompido, entre outros motivos.

Diante disso, alio-me ao posicionamento da ilustre PGE/PROFIS e entendo que não deve ser aplicada a teoria da aparência no presente caso, haja vista a peculiaridade da necessidade do contribuinte declarar que abriu o arquivo contido na mídia eletrônica e teve acesso ao conteúdo capaz de justificar a atuação fiscal e lhe oportunizar o direito à ampla defesa.

Face ao exposto, deve ser declarada nula a intimação de fl. 262 dos autos e, por conseguinte, todos os atos processuais que lhe sucederam, em especial, a Decisão de primeira instância.

Portanto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para declarar NULA a intimação de fls. 262 e, por conseguinte, a Decisão de Primeira Instância, determinando que seja refeita a intimação pessoal em nome do advogado, entregando-lhe a mídia eletrônica e obtendo a declaração de que abriu o arquivo, ou que seja refeita a intimação postal da empresa com a íntegra da tabela de preços impressa, para que o contribuinte possa tomar ciência da tabela de preços que determinou a base de cálculo do imposto exigido, reabrindo-se o prazo para defesa.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **281331.1001/10-0**, lavrado contra **PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para saneamento e nova Decisão, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO DA SILVA BRITO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS