

PROCESSO - A. I. Nº 140764.0013/12-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MEDICAL – COMERCIAL DE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF Nº 0056-04/13
ORIGEM - INFAC GUANAMBI
INTERNET - 24.09.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0359-13/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.. RETORNO PARA NOVA DECISÃO. Não existe nulidade no Auto de Infração quando o autuante descreve corretamente os fatos tidos como infrações e indica adequadamente os dispositivos legais infringidos, permitindo que o autuado exerça de forma ampla o seu direito de defesa. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão de Primeira Instância que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração. A 4ª JJF manteve as Infrações 2, 3 e 4, porém reconheceu de ofício a nulidade da Infração 1, abaixo transcrita:

Infração 1. Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Valor Histórico: R\$196.566,89 – Multa de 60%; Período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

A Decisão de primeira instância reconheceu a procedência parcial da autuação, reconhecendo, de ofício, a nulidade da Infração 1, sob os seguintes fundamentos:

“Constatou que o Auto de Infração foi lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99, portanto apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Não encontro vícios capazes de fulminar o lançamento, pelo que passo ao exame do mérito da autuação.

No mérito, o sujeito passivo não contestou as infrações 2 e 3, ficam mantidas, posto que não há controvérsia quanto às irregularidades nelas descritas.

Na infração 1, está sendo exigido ICMS em razão da retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Consta na descrição dos fatos do AI: “Ocorre que foi recolhido a menor o ICMS substituição tributária, incidente nas aquisições interestaduais de medicamentos e produtos de farmácia, incluídos no inciso II, item 13, do artigo 353 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em razão de ter usado a MVA (Margem de Valor Agregado), para a apuração da BC, contrariando a cláusula Segunda do Convênio 76/94 que determina o uso do preço constante da tabela pelo órgão competente, ou na falta deste, o valor correspondente ao PMC (preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, para a formação da base de cálculo do imposto devido, deixando portanto, de recolher aos cofre do Estado a importância total de R\$ 195.566,89, nos exercícios de 2009 e 2010, conforme comprova os Demonstrativos de Cálculos, assim como as notas fiscais correspondentes, que motivaram a infração, todas as peças acostadas ao processo.”

O sujeito passivo apresenta na peça de defesa, argumentos contrários à legalidade da infração tais como que teria sido aplicado à pauta fiscal, para a formação do preço, prática vedada e ilegal para o presente caso. Contudo, essa assertiva não procede haja vista que a pauta fiscal é o instrumento legal usado pela administração fazendária, divulgadas por meio de instruções normativas, para fixação dos preços de produtos minerais e agropecuários, sujeitos à sazonalidade, fatos que não condizem com a matéria sob apreço.

Efetivamente, para a formação da base de cálculo dos produtos farmacêuticos, referente às aquisições provenientes de Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94, foi aplicado o PMC (preço máximo de venda

a consumidor final), sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Foram utilizadas como fontes no cálculo da referida base de cálculo a Tabela ABCFARMA – fornecida pela SEFAZ/SAT/DPF/GERSU; Lista de Preço Máximo Consumidor da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos- CMED); Suplemento Lista de Preços (parte integrante da Revista Guia da Farmácia). No demonstrativo de fls. 16 a 36, estão discriminadas as notas fiscais com esses respectivos cálculos.

Por outro lado, para os produtos que não possuem PMC, foram aplicadas as MVA respectivas, consoante o levantamento de fls. 38 a 39.

Na verdade, o sujeito passivo adquiriu medicamentos (mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária), de fornecedores estabelecidos em estados não signatários do Convênio ICMS 76/94 (art. 6º, XV), tais como Minas Gerais, São Paulo, e Goiás. E, por esse motivo, tornouse (sic) responsável solidário direto pelo pagamento do tributo não retido e não recolhido pelo importador/fabricante do estado remetente, em virtude da não adesão dos mesmos ao acordo interestadual, conforme disposição da legislação.

É o que estabelece o parágrafo terceiro da cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94:

§ 3º O estabelecimento varejista que receber os produtos indicados nesta cláusula, por qualquer motivo, sem a retenção prevista no caput, fica obrigado a efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre sua própria operação no prazo estabelecido pela legislação estadual.

Portanto, a infração decorreu do recolhimento a menor de ICMS devido por antecipação tributária na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias oriundas de estados não signatários do Convênio ICMS 76/94, e não conforme a acusação aponta na infração 1.

Exemplificadamente, no período abrangido pela autuação, os Estados de São Paulo e de Minas Gerais já haviam denunciado o Convênio ICMS 76/94. Em relação ao Estado de São Paulo, com o advento do Ato COTEP-ICMS 15/97, as normas contidas nesse Convênio não se aplicavam desde 01/11/97. Já no que tange ao Estado de Minas Gerais, o Despacho COTEP Nº 05/01 excluiu a aplicação das disposições contidas no citado Convênio a partir de 01/04/01.

Apesar de o Convênio ICMS 76/94 não se aplicar em relação aos Estados de São Paulo e Minas Gerais, a legislação interna do Estado da Bahia, por meio do art. 353, II, do RICMS-BA, enquadra os medicamentos no regime de substituição tributária. Assim, nas aquisições interestaduais de medicamentos, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, o adquirente das mercadorias é responsável pelo pagamento do ICMS devido por antecipação tributária, na condição de contribuinte substituto, conforme o disposto no art. 371, nos prazos previstos no art. 125, tudo do RICMS/BA.

Em face do exposto, considero nula a infração, e represento à autoridade fiscal para que se renove o procedimento de apuração do crédito tributário, a salvo de falhas, sob o manto da falta de antecipação do ICMS. Saliento que o sujeito passivo pode utilizar-se da espontaneidade prevista no RPAF/99, até que novo procedimento fiscal seja iniciado.

Infração nula.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

VOTO

Trata-se de Recurso de ofício interposto contra Decisão da JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, especificamente quanto à infração 1, que foi anulada sob o fundamento de que a capitulação da referida acusação não corresponde à verdadeira infração comentida pelo contribuinte.

Segundo entendimento da JJF, a infração verificada nos autos corresponde a “*recolhimento a menor de ICMS devido por antecipação tributária na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias oriundas de estados não signatários do Convênio ICMS 76/94*”, enquanto a infração 1 carrega a seguinte capitulação:

Infração 1. Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia.

Ocorre que, compulsando os autos, verifico que o caso em análise corresponde efetivamente à hipótese de suposta retenção a menor do ICMS devido por substituição, como consta na descrição

do Auto de Infração, e não de recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação, como entendeu a JJF.

Segundo consta na Decisão recorrida, a JJF entendeu que o autuado seria um estabelecimento varejista, por isso estaria enquadrado no parágrafo terceiro da cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, abaixo transscrito:

§ 3º O estabelecimento varejista que receber os produtos indicados nesta cláusula, por qualquer motivo, sem a retenção prevista no caput, fica obrigado a efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre sua própria operação no prazo estabelecido pela legislação estadual.

Entretanto, analisando os dados cadastrais do referido contribuinte no sistema de cadastro da SEFAZ/BA, vejo que o mesmo está enquadrado como “comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano”. Dessa forma, o autuado não se submete às regras de antecipação do ICMS previstas no parágrafo terceiro da cláusula terceira do Convênio ICMS 76/94.

Como estabelecimento atacadista, o autuado está enquadrado na hipótese do art. 353, inciso II, 13, do RICMS/97, tal como consta na descrição fática apostila pelo ilustre autuante no Auto de Infração. Vejamos transcrição do referido dispositivo:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

13 - os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário a seguir especificados (Conv. ICMS 76/94 e Prot. ICMS 105/09):

Portanto, o nobre autuante utilizou a capitulação correta ao lavrar o Auto de Infração, pois, segundo seu entendimento, o contribuinte teria deixado de cumprir as regras definidoras da base de cálculo das operações com medicamentos, para estabelecimentos atacadistas, nos termos da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94. Nesse particular, é importante registrar que, além do referido Convênio, o RICMS/BA também disciplina as regras de definição da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição, remetendo às regras do Convênio ICMS 76/94. Vejamos os dispositivos pertinentes:

Art. 371. 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, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:

I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;

Portanto, sem adentrar ao mérito da questão, vejo que o ilustre autuante não cometeu nenhum erro na lavratura do Auto de Infração, tendo descrito corretamente os fatos e indicado corretamente os dispositivos legais supostamente infringidos.

Demais disso, verifico que o ilustre autuante acostou demonstrativos de cálculos (fls. 13/46) e notas fiscais (fls. 66/265) alusivos ao período fiscalizado, onde se verifica claramente que a acusação fiscal está centrada na questão da base de cálculo do ICMS devido por substituição, decorrente da aquisição de medicamentos e produtos farmacêuticos oriundos de estados não

signatários do Convênio ICMS 76/94. A título de exemplo, cito o demonstrativo de fl. 16, no qual o autuante apresenta o cálculo da diferença do ICMS devido, no qual fica mais do que detalhada a acusação fiscal posta em debate. Segue transcrição:

“Demonstrativo de Cálculo da diferença de ICMS, devida em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos provenientes de sujeito passivo por substituição tributária, referente à aquisição de medicamentos provenientes de Estado não signatários do Convênio ICMS 76/94. De acordo com a cláusula segunda do citado convênio, a base de cálculo para os produtos abaixo será o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público por estabelecimento industrial. Foram utilizadas como fontes no cálculo da referida base de cálculo: TABELA ABCFARMA – FORNECIDA PELA SEFAZ/SAT/DPF/GERSU; LISTA DE PREÇO MÁXIMO CONSUMIDOR DA AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA – ANVISA (Câmara De Regulação Do Mercado De Medicamentos- CMED); SUPLEMENTO LISTA DE PREÇOS (PARTE INTEGRANTE DA REVISTA GUIA DA FARMÁCIA)”

Além dos demonstrativos e notas fiscais acostados ao processo, consta também no Auto de Infração, especificamente no campo da descrição dos fatos, a correta explicação acerca da acusação fiscal, conforme abaixo transcrito:

“O contribuinte recolher a menor o ICMS substituição tributária, incidente na aquisição interestadual de medicamentos e produtos de farmácia, incluídos no inciso II, item 13, do artigo 353 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97, em razão de ter usado a MVA (Margem de Valor Agregado), para apuração da BC, contrariando a Cláusula Segunda do Convênio 76/94, que determina o uso do preço constante da tabela, sugerida pelo órgão competente, ou na falta deste, o valor correspondente ao PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, para a formação da base de cálculo do imposto devido, deixando, portanto, de recolher aos cofres do estado a importância total de R\$ 196.566,89, nos exercícios de 2009 e 2010, conforme comprova os Demonstrativos de Cálculo, assim como as notas fiscais correspondentes, que motivaram a infração, todas as peças acostadas ao processo.”

Ademais, analisando os termos da impugnação de fls. 270/290, noto que o contribuinte conseguiu efetivamente compreender a acusação fiscal, tanto que não suscitou qualquer preliminar de nulidade e centrou sua argumentação defensiva no mérito da questão, ou seja, nos critérios de determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição na aquisição de medicamentos e produtos farmacêuticos.

Diante de tal situação, não identifico qualquer vício capaz de tornar nula a Infração 1, pois a descrição dos fatos, a indicação dos dispositivos legais supostamente infringidos e os demais elementos anexos ao auto são suficientes para fundamentar e motivar o lançamento, tanto que o contribuinte não teve qualquer dificuldade para enfrentar o mérito da autuação.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO deste Recurso de Ofício para reformar a Decisão recorrida, afastando a nulidade do Auto de Infração e devolvendo os autos para novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº 140764.0013/12-9, lavrado contra **MEDICAL COMERCIAL DE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para submeter o feito a novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS