

**A. I. Nº** - 140764.0009/12-1  
**AUTUADO** - ESSENCIAL MEDICAMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - ETEVALDO NONICO SILVA  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**INTERNET** - 25/02/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0038-03/13**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS (MEDICAMENTOS) ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97, e que inexistam Convênio ou Protocolo entre o Estado remetente e o Estado da Bahia. A base de cálculo para fins de antecipação do imposto deve ser o preço único ou máximo de venda sugerido pelo fabricante prevista na legislação, nos termos do §2º do art. 61 do RICMS-BA/97. Infração comprovada. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTROS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS E O RECOLHIMENTO EFETUADO APURADO MEDIANTE REFAZIMENTO DO CONTA CORRENTE FISCAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação não elidida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa 1% sobre o valor comercial daquelas que não estão sujeitas a tributação. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2012, exige do autuado Crédito Tributário no valor de R\$282.809,35, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - Procedeu a retenção a menos 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, nos meses de abril a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$183.382,21, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de abril a setembro, novembro e dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$98.436,19, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho e dezembro de 2010, janeiro e fevereiro, maio e junho, agosto e outubro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$ 990,95, resultante da multa de 1% sobre o valor das operações.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 365, apresenta defesa, fls. 340 a 359, na

qual, depois de reproduzir o teor das infrações, refuta a acusação fiscal articulando as seguintes ponderações.

Em relação à infração 01 inicialmente afirma que a interpretação do autuante viola o princípio da legalidade, tendo em vista que a natureza jurídica de seu estabelecimento é diversa daquela explicitada no Convênio ICMS 76/94.

Ressalta que o poder de tributar não é absoluto e que, diante de uma relação jurídica tributária, ambas as partes devem respeito ao ordenamento jurídico vigente.

Esclarece que o nosso Sistema Tributário Nacional impõe certas linhas que devem ser seguidas pelos entes públicos, garantindo ao particular certas prerrogativas, contra os excessos do Fisco. Destaca que se, por um lado, a Constituição Federal outorga competência tributária para que aquelas pessoas jurídicas de direito público possam instituir tributos, por outro, a Carta Magna estabelece uma série de limitações ao poder de tributar.

Destaca que entre as limitações ao poder de tributar, encontra-se aquela disciplinada no art. 150, I, da CF de que nenhum tributo pode ser exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, transcrevendo seu teor. Lei, aqui, deve ser entendida no seu sentido estrito, ou seja, o instrumento formalmente produzido pelo Poder competente para legislar. Acrescenta assinalando que no mesmo sentido preceitua o art. 97 do CTN.

Observa que o Convênio ICMS 76/94, em relação aos produtos farmacêuticos, determina que o estabelecimento importador ou industrial fabricante é o sujeito passivo por substituição tributária e, nesta condição, é obrigado a recolher o ICMS relativo às operações subsequentes. Acrescenta que o convênio dispõe que nas operações com os produtos relacionados em seu Anexo Único haverá a “substituição tributária para frente”, sendo que o estabelecimento Importador ou Fabricante seria o responsável pelo pagamento do ICMS incidente sobre toda cadeia produtiva, utilizando como base de cálculo o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Prossegue destacando que o Convênio estabelece quando descumprida a obrigação tributária que deveria ter sido realizada pelo importador ou pelo fabricante, o estabelecimento varejista que receber os produtos farmacêuticos sem a retenção do ICMS ficará obrigado a efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre sua própria operação no prazo estabelecido pela legislação estadual. Arremata frisando que o Convênio ICMS 76/94, ao estabelecer os sujeitos passivos da obrigação tributária do ICMS, em relação aos produtos farmacêuticos explicitados na referida norma, somente explicitou 03 pessoas: o importador, o fabricante ou, na hipótese dos dois primeiros não cumprirem a obrigação tributária da retenção, o estabelecimento varejista.

Diz que não se enquadra em nenhuma das hipóteses estabelecidas pelo Convênio ICMS 76/94 e, exatamente por isto, a interpretação da fiscalização vai além do explicitado na norma e, por isto, é ilegal. Por isso, afirma ser parte manifestamente ilegítima no presente Auto de Infração.

Conforme anteriormente explicitado, três são as pessoas jurídicas solidárias para retenção e pagamento do ICMS na cadeia produtiva dos medicamentos, utilizando como base de cálculo o valor correspondente ao preço constante da tabela anexa ao Convênio ICMS 76/94: o Importador, o Fabricante ou o Estabelecimento Varejista. Acrescenta ainda que de acordo com o inciso II do artigo 124, do CTN, somente podem ser responsável solidária a pessoa expressamente designada por lei.

Ressalta que de acordo com o contrato social seu estabelecimento tem como objeto o “*comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, comércio atacadista de instrumentos e materiais médico-cirúrgico, hospitalares, odontológicos e laboratoriais*”. Acrescenta que o próprio Estado da Bahia, no seu cadastro, tem a informação de que atua com o comércio atacadista.

Afirma que pelo Convênio ICMS 76/94, já na primeira fase da circulação da mercadoria, o importador ou fabricante, através da “substituição tributária para frente” seria obrigado a proceder a retenção do ICMS, tendo como parâmetro o preço final ao consumidor e que nas cadeias seguintes, por ser um tributo “não-cumulativo” os demais sujeitos passivos da obrigação tributária poderiam ser creditados de tal pagamento, até a chegada do produto ao consumidor final.

Menciona que de acordo com o próprio Convênio ICMS 76/94, quando os primeiros da cadeia não procedessem tal retenção, o responsável tributário por tal ato seria o Estabelecimento Varejista. Assinala que em nenhum momento, a norma trata do estabelecimento atacadista, aquele que é o intermediário entre a indústria e o comércio.

Diz que a responsabilidade tributária somente pode ser estendida por expressa determinação legal e, como fartamente demonstrado, não está relacionada no rol de pessoas solidárias ao pagamento do ICMS não retido pelo importador ou fabricante. Redargui que a autuação é manifestamente ilegal, pois ser parte manifestamente ilegítima para figurar no polo passivo da presente relação jurídica tributária.

Destaca que caso o distribuidor atacadista tivesse a responsabilidade de fazer a retenção, o valor do ICMS seria similar ao da sua venda ao varejista, pois o valor de tabela, sugerido pelo órgão competente para venda final ao consumidor é aplicado pelo próprio varejista, enquanto que o valor da nota fiscal atacadista/varejista é bem menor do que este. Por isso diz entender que o Varejista é o responsável legal, na hipótese de não retenção pela indústria, pois é o último da cadeia, antes do consumidor final.

Esclarece que exatamente por não ser o substituto tributário expressamente explicitado na norma, única hipótese possível em nosso ordenamento jurídico constitucional, é que utilizou a MVA (Margem de Valor Agregado) para calcular o valor do ICMS a ser pago por substituição e não o valor constante na tabela anexa ao Convênio, como procedera o autuante.

Destaca que o próprio Convênio reafirma sua tese, quando na cláusula segunda do §3º explicita que *“O valor inicial para o cálculo mencionado no parágrafo primeiro será o preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizar operações diretamente com o comércio varejista.”* Acrescenta esclarecendo que ao prever a hipótese do atacadista fazer parte da cadeia produtiva e, mesmo assim, não imputá-lo a responsabilidade pela retenção, faz com que, em nenhuma hipótese, o mesmo seria obrigado a utilizar a tabela anexa ao Convênio para cálculo do ICMS.

Afirma que a infração 01 deve ser julgada improcedente, uma vez que a interpretação do autuante vai além daquela explicitada na norma, sendo o sujeito passivo da obrigação tributária parte manifestamente ilegal para responder pela obrigação tributária, na medida em que não é relacionado como substituto tributário.

Quanto à infração 02, assevera que o autuante também utilizou, em relação a esta infração, base de cálculo presumida, o que não é permitido. Reproduz o demonstrativo de apuração mensal utilizado pelo fiscal para observar que o valor do imposto devido é praticamente igual ao valor das vendas realizadas.

Exemplifica citando o mês de junho, em que foi apurada uma venda total de R\$17.443,45 e o ICMS devido no valor de R\$14.323,92, destacando que representa, nada menos, do que 82,11% do total de vendas.

Explica que isso ocorrera porque foi utilizado como base de cálculo o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Afirma que essa condição, de fato, não existiu, pois seu estabelecimento é atacadista. Acrescenta que, por não ser substituto tributário, a base de cálculo

não poderia ser presumida.

Frisa que a base de cálculo utilizada pelo fiscal vai de encontro ao princípio da verdade real. Realça a importância desse princípio colacionando fragmentos dos ensinamentos de renomados juristas pátrios como: José Souto Maior Borges, Luís Eduardo Schoueri, Gustavo Emílio Contrucci de Souza, Lúcia Valle Figueiredo, Aires F. Barreto e Geraldo Ataliba.

Enfatiza que a prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material para a administração fiscal, muito mais que um ônus, constitui-se em um dever jurídico, devendo sempre prevalecer o entendimento de que, se houve a ocorrência do fato jurídico tributário, o tributo é devido; de igual modo, se inexistente o fato jurídico tributário, jamais deverá permanecer a exigência de cobrá-lo, pois, a verdade material deve sobrepor-se à verdade formal.

Assinala que a administração pública, quando do lançamento tributário, deve seguir o princípio constitucional da verdade material, o que, no caso, não ocorreu. Diz entender que a base de cálculo utilizada no Auto de Infração é irreal.

Sustenta que a base de cálculo utilizada, quase idêntica aos valores da venda, também viola o princípio da capacidade contributiva - como implicação do princípio geral constitucional da isonomia. Acrescenta que esse princípio requer que a hipótese de incidência de qualquer imposto, bem como sua base de cálculo, contenha significação econômica.

Por fim, arremata afirmando que a infração 02 também deve ser considerada ilegal e julgada improcedente.

No que concerne à infração 03, depois de tecer comentários sobre as obrigações tributárias previstas no Código Tributário Nacional - CTN e transcrever ensinamentos sobre o tema de Sacha Calmon, afirma que a obrigação acessória, por seu caráter instrumental, presta-se a auxiliar na execução das atividades arrecadadora e fiscalizadora dos entes tributantes e que a legislação estabelece multas em razão de seu descumprimento. Destaca que as multas impostas pelo descumprimento de obrigações acessórias devem obedecer aos princípios da proporcionalidade e o da vedação ao confisco.

Observa, depois de reproduzir o artigo 42, §7º, da Lei 7.014/96, que no Estado da Bahia, quando o descumprimento da obrigação acessória não importa na falta de recolhimento do imposto a mesma pode ser relevada pela autoridade administrativa. Assinala que nada mais lógico, uma vez que o Estado não tem como intuito principal apenar seus contribuintes, mas fazer com que os mesmos cumpram a obrigação principal.

Aduz que como as infrações 01 e 02, certamente, serão julgadas improcedentes e não haverá falta de pagamento de tributo, com fulcro no artigo 42, §7º, da 7.104/96, requer que seja relevada a multa.

Reproduz o art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96 para reafirmar não ser responsável pela retenção do ICMS, por não figurar no rol dos substitutos e pede a exclusão da multa aplicada de 60%.

Ao concluir, requer:

- a) - A anulação da infração 01, por violação expressa ao princípio da legalidade, na medida em que pelo convênio ICMS 76/94 não é responsável solidário pela retenção do ICMS, na substituição tributária para frente, pois tem por objeto o “*comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, comércio atacadista de instrumentos e materiais médico-cirúrgico, hospitalares, odontológicos e laboratoriais*” e, conforme cláusula primeira, §3º do referido convênio, a responsabilidade solidária, caso não haja a retenção pelo importador ou industrial fabricante cabe ao estabelecimento varejista, sendo assim parte manifestamente ilegítima para figurar no polo passivo da presente relação jurídica tributária, excluindo-se as multas aplicadas;
- b) - A anulação da infração 02, por violação expressa ao princípio da legalidade, na medida em que pelo convênio ICMS 76/94 não é responsável tributário pela retenção do ICMS, por ser

atacadista e, em consequência, a base de cálculo por ela utilizada deve ser a real, constantes na nota fiscal, uma vez que, neste caso, violaria os princípios constitucionais da vedação ao confisco a capacidade contributiva, excluindo-se as multas aplicadas;

- c) - Caso se entenda é responsável solidário pela retenção do ICMS, na substituição tributária para frente, requer a exclusão da multa de 60%, por não ter havido intenção de sonegar o tributo;
- d) - Com relação à infração 03, em decorrência da nulidade das infrações 01 e 02, requer, com fulcro no artigo 42, §7º, da Lei 7.104/96, seja a multa pelo descumprimento de obrigação acessória relevada.

O autuante presta informação fiscal, fls. 420 a 429, inicialmente reproduz sinteticamente as alegações apresentadas pelo autuado em sua defesa, e em seguida, como o objetivo de manter a autuação alinhada as seguintes ponderações.

Informa que conforme consta na página final, fls. 37, o Demonstrativo de Débito da infração 01, foi elaborado para exigir a 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 Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94. Diz que de acordo com a Cláusula Segunda do citado convênio, a base de cálculo para medicamentos é o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial e que foram utilizadas como fonte de cálculo da referida base de cálculo as Tabela ABC FARMA, fornecida pela SEFAZ/SAT/DPF/GERSU, lista de preços máximo ao consumidor da ANVISA, CMED e suplemento lista de preços (parte integrante da revista guia de farmácias).

Ressalta que consta nos autos ter o contribuinte adquirido medicamentos (mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária) de fornecedores estabelecidos em estados não signatários do Convênio ICMS 76/94, que rege a matéria e que por esse motivo, tornou-se 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 dispõe o art. 6º, XV, da Lei 7.014/96 que reproduz.

Afirma que as mercadorias adquiridas pelo impugnante vieram desacompanhadas da GNRE, justamente porque os fornecedores interestaduais não possuíam inscrição estadual no estado de destino (Bahia), para que pudessem exercer a função de substitutos tributários, conforme disciplina a legislação do citado instrumento legal. Esclarece que não havendo a anuência dos fornecedores ao Convênio ICMS 76/94, o destinatário é automaticamente alçado à condição de responsável pelo pagamento do tributo. Acrescenta que o contribuinte tanto sabia e reconhecia a sua condição de responsável solidário, que providenciou, a cada compra efetuada, o recolhimento, só que a menor, mas nos prazos regulamentares, do imposto devido nas operações interestaduais.

Ressalta que a defesa, pleiteia, em última instância, a extinção da multa aplicada (60%), na hipótese de julgamento desfavorável do auto de infração. Esclarece que o autuado fez o recolhimento de forma indevida, utilizando a MVA, quando a cláusula segunda do mencionado diploma legal, determina outro tipo de procedimento, conforme transcreve a referida Cláusula e seu §1º.

Salienta, que a alternativa reserva, proporcionada pelo parágrafo primeiro do multi referido convênio, só é válida para o caso em que não exista preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor, ou ainda o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Informa que por não atender às exigências prescritas pelo Decreto 11.872/2009, o autuado, perdeu a oportunidade de celebrar Termo de Acordo, onde obteria o regime especial que possibilitaria o deslocamento da responsabilidade pela retenção e recolhimento da antecipação tributária, do remetente para o destinatário das mercadorias. Diz que o autuado como distribuidor de

medicamentos localizado nesse estado, faria jus à redução da base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subseqüentes em 28,53%, de tal forma que a carga de ICMS resultante na aplicação dos referidos benefícios corresponderia a 12,15%. Esclarece ainda que em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput do artigo 1º, parágrafo 1º, o contribuinte poderia também optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária, de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas acessórias debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, regra do parágrafo segundo do artigo 1º, do Decreto 11.872/2009.

Afirma que cai por terra a pretensão da defesa de que não tem relação direta com o fato gerador da obrigação tributária, por não ser o substituto tributário expressamente explicitado na norma. Acrescenta que é oportuno informar que o contribuinte é reincidente no cometimento da mesma infração, conforme atesta dados do SIGAT, em anexo, onde consta auto de infração lavrado pelo auditor Osvaldo Silvio Giachero, já homologado pela SEFAZ, exigindo ICMS no valor de R\$183.382,21, na forma da legislação em vigor, com base nos documentos acostados às fls. 08 a 181.

Em relação à infração 02, frisa que, apesar de intimada, a empresa não apresentou o livro Registro de Apuração do ICMS, relativo ao exercício de 2011, fato que, por si só, demonstra indícios de irregularidades. Esclarece que, consoante levantamento, fl. 183, não foi difícil montar o conta corrente fiscal, com os mesmos dados extraídos dos livros Registro de Entradas e Saídas. Acrescenta que, ao contrário do que prega o autuado, na sua peça de defesa, não houve apuração de imposto com fulcro em base presumida. Explica que foram considerados os créditos e débitos mensais, provenientes das compras e vendas de mercadorias de tributação normal (não incluídas na substituição tributária) e desse modo, resultou o recolhimento a menor do ICMS apurado nos meses de abril a setembro, novembro e dezembro de 2011, no total de R\$98.436,19, conforme comprova os documentos às fls. 183 a 232.

Quanto à infração 03, assevera que consta do Auto de Infração, ter o contribuinte deixado de fazer o registro fiscal no livro Registro de Entradas de mercadorias, com fase de tributação encerrada, adquiridas para comercialização do estabelecimento, de acordo com os documentos e demonstrativos que acompanham o processo, o que repercutiu na aplicação de multa na quantia de R\$990,95. Observa que as notas fiscais eletrônicas não escrituradas pela impugnante e objeto de aplicação da multa, fls. 233 a 336, o fisco as obteve diretamente do banco de dados da SEFAZ, vez que o contribuinte deixou de apresentá-las, apesar de devidamente intimado para tanto.

Assim, pelo descumprimento de obrigações acessórias, o contribuinte é réu confesso, socorre-se, entretanto, da indulgência dos julgadores, para solicitar a redução ou cancelamento das penalidades, sob a justificativa de que as infrações teriam sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não implicaram falta de pagamento do imposto.

Sustenta que de fato, a Lei nº 7.014/96, no parágrafo 7º, do artigo 42, permite à autoridade fazendária, o cancelamento/redução de multas por descumprimento de obrigações acessórias, desde que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, e que também, não impliquem falta de recolhimento. Esclarece que na verdade, o pedido de cancelamento/redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, requerido pelo defendente, é previsto na legislação arguida, porém, exclusivamente para o caso em que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não impliquem falta de recolhimento de imposto, destacando que não se aplicar ao presente caso em tela.

Frisa que o impugnante não manifestou discordância alguma quanto ao mérito da autuação, nem mesmo em relação aos papéis de trabalhos elaborados pelo fisco, pelo que diz concluir ser o objetivo pretendido meramente protelatório e mesmo assim demasiadamente frágil, na vã

tentativa de buscar anular a indisciplina fiscal, punida corretamente na forma da legislação em vigor.

Conclui mantendo a ação fiscal

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o débito, no montante de R\$282.809,35, relativo a três irregularidades, consoante descrição enunciada no relatório.

A infração 01 que trata da retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição a menos do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A acusação fiscal se fundamenta no fato apurado e consignado discriminadamente no demonstrativo às fls. 09 a 12, que autuado, na qualidade de atacadista, ao adquirir medicamentos de fabricantes localizados nos Estados de São Paulo, Goiás, Minas Geras e do Distrito Federal, unidades Federadas não signatárias do Convênio ICMS 76/94, procedera à antecipação e o consequente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por Substituição a menos, por utilizar para dimensionar a base de cálculo a MVA, e não o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, adotado pela fiscalização utilizando como fonte as Tabelas ABCFARMA, fornecida pela SEFAZ/SAT/DPF/GERSU, lista de preços máximos ao consumidor da ANVISA, CME, conforme consta do demonstrativo, fl. 12.

Logo, resta patente que a questão central a ser dirimida nessa infração é a identificação da correta exigência legal para dimensionar a base de cálculo estabelecida no Convênio ICMS 76/94 e se é esta que deveria ser adotada pelo autuado.

O impugnante em sua defesa buscou, tão-somente, se eximir da responsabilidade atribuída pela acusação fiscal, ou seja, sustentou não ser o substituto tributário expressamente explicitado no Convênio ICMS 76/94, por entender ser o comerciante varejista o responsável legal na hipótese de não retenção pela indústria. Por isto, justificou estar correto o cálculo da antecipação tributária, por ele adotado, utilizando a MVA na apuração da base de cálculo. Em suma, esta é a tese defensiva articulada pelo impugnante.

Inicialmente, constato que, efetivamente, o autuante, consoante demonstrativo elaborado pelo autuante e costado às fls. 09 a 12, apurou as diferenças que resultaram na exigência fiscal da infração 01 confrontando os valores do “ICMS SUBS TRIB DEVIDO” de cada nota fiscal (calculado na forma prevista na Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94) com o “ICMS SUBS pago DAE/GNRE”.

Tendo em vista que as operações objeto da infração 01 decorreram da aquisição de medicamentos de Estado que não possui Convênio ou Protocolo firmado com o Estado da Bahia a responsabilidade de efetuar a antecipação tributária do autuado emerge do art. 371 do RICMS-A/97, in verbis.

*“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.”*

Logo, da inteligência do dispositivo acima fica patente que na ausência Convênio ou Protocolo entre o Estado da Bahia e o Estado remetente, cabe ao adquirente proceder à antecipação tributária.

No que concerne ao dimensionamento da base de cálculo para apurar a antecipação tributária, o inciso I do §2º do art. 61 do RICMS/97, expressamente determina que para efeito de substituição ou

antecipação tributária deve ser adotado o critério estabelecido pelo Convênio ICMS 76/94, como se verifica de seu teor:

“Art. 61 [...]

§ 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 nº 76/94 e suas alterações posteriores, especialmente a introduzida pelo Convênio ICMS nº 4/95, inclusive quanto à redução da base de cálculo para fins de substituição tributária, em 10%, não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7%.”*

Assim, como se depreende dos dispositivos normativos acima reproduzidos, a apuração da base de cálculo efetuada pelo autuante na apuração das diferenças que resultaram na exigência estão em conformidade com as disposições estabelecidas pelo Convenio ICMS nº 76/94. Logo, albergada pelo inciso I do § 2º do art. 61 do RICMS/97.

Por tudo quanto exposto, concluo que a infração 01 deve ser mantida integralmente.

Quanto à infração 02, que apura o recolhimento a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado nos livros Registro de Entradas e de Saídas, apurado conforme discriminado no “Demonstrativo de Apuração Mensal do ICMS Devido – Conta Corrente Fiscal – Exercício de 2011”, fl.183, verifico que o autuado ao se defender da acusação não apontou qualquer inconsistência no demonstrativo elaborado pelo autuante a acostado à fl. 183, que resultou do refazimento da Conta Corrente Fiscal e se faz acompanhar das cópias dos livros Registro de Entradas e de Saídas e explicita discriminando por período: os créditos e, os débitos fiscais, o ICMS devido, o ICMS recolhido e a diferença apurada.

Mesmo dispondo da fonte original de todos os dados utilizados no demonstrativo, ou seja, sua escrita fiscal, o impugnante optou por comparar no mês de junho o valor do débito apurado de R\$17.443,45, com o ICMS devido no valor de R\$14.323,92 e superficial e equivocadamente atribuir o percentual de 82,11% do tributo em relação ao total das vendas.

Ao compulsar os elementos que compõem o demonstrativo de apuração da infração 02, verifico que se encontra devidamente fundamentado na escrita fiscal do autuado. Logo, não deve prosperar a pretensão do impugnante, ao insinuar que a base de cálculo foi presumida e que o levantamento se constituiu em ofensa ao princípio da verdade material. Resta evidenciado nos autos que os dados utilizados e que serviram de base para apuração do imposto devido foram obtidos e comprovados se originaram dos registros fiscais do impugnante.

Ante a total ausência de indicação inequívoca de inconsistência pelo impugnante em relação ao Conta Corrente Fiscal elaborado pelo autuante, e por constatar que, efetivamente, restou evidenciado o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre o imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, considero que a infração 02 afigura-se caracterizada.

A infração 03 cuida da entrada no estabelecimento autuado de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo acostado à fl. 234.

O impugnante não contestou o cometimento da infração, apenas aduziu que as multas por descumprimento de obrigações acessórias devem obedecer aos princípios da proporcionalidade e o da vedação ao não confisco e, com base no §7º do art. 42 da Lei 7.014/96, requereu que fosse relevada a sua aplicação.

Depois de compulsar o demonstrativo de apuração do débito e as cópias da documentação que dá suporte ao lançamento, constato que a acusação fiscal encontra-se devidamente consubstanciada na discriminação individualizada de cada nota fiscal e demonstrada a apuração da base cálculo.



Não acato o pedido para exclusão da multa aplicada com base no §7º do art. 42 da Lei 7.014/96, tendo em vista a impossibilidade de se aquilatar nos autos se a falta de escrituração das notas fiscais, de forma inequívoca, não implicou falta de recolhimento do imposto.

Quanto às alegações de que a imposição das multas ofendera os princípios da proporcionalidade e do não confisco, cabe observar que as multas foram corretamente aplicadas ao caso da presente lide, estando previstas na Lei 7.014/96, descabendo a esse órgão de Julgamento Administrativo manifestar-se sobre matéria de cunho constitucional.

Assim, resta caracterizada a infração 03, no valor de R\$874,51, conforme demonstrado à fl. 234 dos autos.

No tocante às multas aplicadas às infrações, especialmente a relativa ao percentual de 60% do valor do débito, a qual aduz o impugnante ser indevida por não ser o responsável solidário pela retenção do ICMS e que não teve intenção de sonegar e, por isso requer a exclusão, verifico que não deve prosperar a pretensão, tendo em vista que resta configurado nos autos o cometimento da infração independe da vontade do infrator e as multas afiguram-se corretamente tipificadas, decorrem de sanção por descumprimento de obrigação principal e estão expressamente previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$282.809,35.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 140764.0009/12-1**, lavrado contra **ESSENCIAL MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$281.818,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II “e” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 990,95**, prevista no inciso XI do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA