

A. I. Nº - 140764.0012/12-2
AUTUADO - ULTRAFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - ETEVALDO NONICO SILVA
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET 29.05.2013

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0104-04/13

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MEDICAMENTOS DE USO HUMANO E DEMAIS PRODUTOS COMERCIALIZADOS EM FARMÁCIA. Nas operações interestaduais com medicamentos o contribuinte alienante, neste Estado, exceto NBA hipótese de já tê-los recebido com imposto antecipado, responde pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição (RICMS-BA: art. 353, II). 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. 3. CREDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO EM ETAPA ANTERIOR. Infrações não elididas. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LRAICMS. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/09/12, exige ICMS de R\$195.569,28, acrescido da multa de 60%, pelas seguintes infrações:

Infração 1 – Retenção a menos de 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. Valor: R\$ 132.812,91. Período: janeiro 2009 a dezembro 2010;

Infração 2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor: R\$ 42.853,50. Período: janeiro 2009 a dezembro 2010;

Infração 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento do imposto por substituição tributária. Valor: R\$ 9.208,28. Período: maio 2010;

Infração 4 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) recolhido(s) e o(s) escriturado(s) no LRAICMS. Valor: R\$ 10.694,59. Período: novembro e dezembro 2010.

O autuado impugna o auto de infração às fls. 471 a 491. Transcreve a infração 1 e apresenta suas razões de defesa para ela.

Diz que a substituição tributária progressiva vem sendo discutida nos tribunais e a recente jurisprudência do STJ não admite a aplicabilidade do regime de pauta fiscal para cobrança de ICMS.

Embora elogie o acerto do autuante em outros inúmeros casos, fala que, neste, se percebe que o auditor teve dificuldades para sustentar a cobrança pelo regime de substituição tributária progressiva, pois, alega equívoco na interpretação da lei que rege a ST, ao eleger o ilegal regime de pauta fiscal para calcular a base de cálculo do imposto.

Transcreve os arts. 150, §7º, 155, II, §2º, XII, “a” e “b”, da CF-88, 128, do CTN, 6º e 9º, da LC 87/96, Cláusula primeira do Conv. ICMS 76/94 e ementas de decisões judiciais, para dizer que, neste caso, a base de cálculo adotada pelo autuante são os preços definidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED (PMC). Aduz que a partir do PMC de cada medicamento e sua respectiva quantidade na NF, se deve calcular a BC para fins de ST de cada NF, aplicando a redução do seu valor prevista em lei e, em seguida, tributar com a alíquota de 17% deduzindo do resultado o ICMS próprio e o da ST paga, se o caso, metodologia que diz não ter sido aplicada neste Auto de Infração.

Seguindo, argumenta que a regulação do mercado de medicamentos pela Câmara de Regulação de Medicamentos – CMED (que tem competência para estabelecer critérios para fixação e ajuste de preços de medicamentos) se destina a orientar as empresas produtoras de medicamentos, sendo imprestável para fixar a BC do ICMS das operações submetidas ao regime de ST.

Alega que o método de apuração da BC empregado pelo autuante não se amolda à jurisprudência do STJ, como adrede exemplificou com os precedentes colacionados, pois se trata da instituição de pauta fiscal vedada pela Súmula 431 do STJ.

Nesse sentido, transcreve mais ementas do STJ e diz ser inadmissível a aplicação de pauta fiscal para formação de BC de ICMS por ST. Portanto, defende que a cobrança valendo-se do PMC deve ser afastada.

Expressa que no demonstrativo da autuação se constata absurdas diferenças entre os preços constantes nos documentos fiscais e a BC encontrada pelo autuante, que, sendo confisco, fere os princípios da razoabilidade, legalidade, proporcionalidade e capacidade contributiva.

Aduz que, mesmo em se tratando de imposto por ST reconhecida pelo STF, a cobrança não pode atropelar a filosofia do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços, pois, se não há circulação não há incidência tributária. Por outro lado, alega que a saída presumida precisa guardar proporção simétrica com as leis de mercado. A MVA tem que ser compatível com a oferta e procura e, nesse caso, a pauta fiscal utilizada pelo autuante eleva exageradamente os preços.

Destaca que na base de cálculo foram incluídas, ainda, NF's de outro exercício, para as quais pede exclusão.

No que tange à infração 4, alega tratar-se de obrigação acessória, e, sendo primária, deve ser aplicado o princípio da equidade para redução ou cancelamento, o que requer.

Afirma que o poder do autuante é vinculado para que seu ato não seja nulo. Nessa linha, transcreve excertos de doutrina que, embora ressalve não macular o nível intelectual do autuante, calçam o equívoco que entende cometido neste caso.

Transcreve lição sobre o princípio da verdade real para dizer que a Fazenda Pública não poderá lhe condenar, sem que antes se faça extrair de sua contabilidade a verdade real dos fatos ocorridos no período fiscalizado.

Concluindo, requer a exclusão das NF's de outro exercício e, no mérito, a improcedência do AI.

O autuante presta informação fiscal às fls. 556 a 569. Descreve as infrações, resume os argumentos da defesa e passa a contestá-los.

Diz concordar que o instituto da ST é previsto no art. 150, §7º da CF-88 e que o art. 128 do CTN trata da responsabilidade tributária conferindo à lei a faculdade de poder atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte e atribuindo-a a ele em caráter supletivo, o cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

Disserta sobre a ST como instrumento de política fiscal para dizer que, por consenso, a Bahia e outros Estados da Federação acordaram que medicamentos de uso humano e demais produtos comercializados em farmácia sujeitam-se à ST, conforme Convênio ICMS 76/94 que fixa a forma de

tributação mediante estimativa do valor final do produto substituído sobre o qual se aplica a alíquota correspondente. Informa que esse convênio foi recepcionado pelo RICMS/BA, especificamente no inciso II, item 13, do art. 353, que transcreve, sendo a tributação conforme Cláusula segunda do Conv. 76/94, também transcrita. Portanto, diz, regra diferente do preço de pauta sugerido na tese do autuado.

Registra que a pauta fiscal é instrumento legal usado pela Administração Fazendária, divulgada em instruções normativas, para fixar preços de produtos minerais e agropecuários, sujeitos à sazonalidade, ao contrário do Preço Máximo de Venda a Consumidor Final – PMC, objeto do Conv. 76/94.

Ressalta que, sendo o autuado beneficiário de Termo de Acordo, possui regime especial de tributação com redução de base de cálculo nas operações com medicamentos e produtos de farmácia, conforme Decreto 11.872/09, que transcreve.

Informa que examinando o Demonstrativo de Cálculo do ICMS por ST (fls. 10/15), se vê que para o débito apurado foi utilizada a forma simplificada prevista no §2º do art. 1º do citado decreto, tendo como fonte da base de cálculo as Tabelas ABCFarma, lista de preço máximo a consumidor da ANVISA – CMED, suplemento lista de preços, parte integrante da Revista Guia da Farmácia, conforme consta do Demonstrativo de fls. 15-35.

Portanto, diferente do autuado que, ao arrepio da lei, utilizou, erradamente, para obtenção da base de cálculo, a forma prevista pelo §1º da Cláusula 2ª, do Convênio 76/94 que diz ser alternativa proporcionada pelo citado convênio para utilização em caso de inexistir o preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente, ou, ainda, o valor do PMC sugerido pelo estabelecimento industrial, conforme dispõe o §1º citado, que transcreve.

Informa que, na contramão da legislação tributária, o autuado calculou e recolheu o ICMS ST de muitas NF's de medicamentos utilizando a MVA, quando a Cláusula segunda do Conv. 76/94 determina procedimento diverso, ou seja, usando o PMC, fato que repercutiu na lavratura do AI, de modo que não existe nada excepcional para invocar princípios constitucionais limitadores do poder de tributar. Diz que os preços que o autuado entende estratosféricos são os sugeridos pelos próprios fabricantes dos medicamentos.

Assim, mantém o valor reclamado por recolhimento de ICMS ST a menos de R\$ 183.382,21, conforme documentos de fls. 08-181.

De igual modo, diz não encontrar guarida para o protesto de que foram incluídas NF's de outro exercício no levantamento da base de cálculo do tributo devido, pois a tentativa de desqualificar o trabalho fiscal sequer cita o documento que entende irregular, tampouco o período ou valor a ser eliminado ou retificado.

Informa que de todas as NF's autuadas, apenas a de nº 10.800, no valor de R\$ 1.481,50 (fl. 77), tem data de emissão anterior ao período fiscalizado, pois, embora emitida em 23/12/2008, foi escriturada como entrada em 14/01/2009 e consta no AI em face do não recolhimento do ICMS ST de R\$ 148,15 (fl.45), na forma regulamentar, conforme art. 126 do RICMS/BA, transcrito.

Sobre a infração 4, diz tratar-se de descumprimento de obrigação tributária principal (recolhimento de imposto menor que o apurado nos livros fiscais).

Salienta que a defesa não arranha o mérito da autuação, não se manifesta objetivamente sobre os papéis de trabalho, o que induz ser a defesa meramente protelatória.

Conclui ratificando a autuação e pedindo sua procedência.

VOTO

Considerando que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 16, 19, 22, 26, III, 28, II, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do Regulamento do Processo Administrativo

Fiscal da Bahia - RPAF/99; as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados e emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 09 a 43, infração 1; 45 a 50, infração 2; 52, infração 3; 55, infração 4); as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, tudo suficiente para que contribuinte exerça sem obstáculo seu direito de ampla defesa e contraditório, constato não haver vício que inquine nulidade ao lançamento tributário de ofício em apreço.

Observando que a peça de defesa apenas trata das infrações 1 e 4, as infrações 2 e 3 subsumem às disposições contidas nos arts. 140 e 142 do RPAF, abaixo transcritos. Portanto, são subsistentes.

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Infrações procedentes.

Sem objetivamente apontar inconsistências nos dados que compõem a infração 1, o Impugnante apenas protestou quanto à formação da base de cálculo do valor exigido, pois segundo ele: **a)** reteve e recolheu o devido ICMS ST na forma legal, qual seja, como prevista no §1º da Cláusula segunda do Conv. ICMS 76/94; **b)** o autuante ao invés de, a partir do PMC de cada medicamento e sua respectiva quantidade na NF, ter calculado a BC para fins de ST de cada NF, aplicando a redução do seu valor prevista em lei e, em seguida, ter tributado com a alíquota de 17% deduzindo do resultado o ICMS próprio e o da ST paga, se fosse o caso, na metodologia da autuação usou “regime de pauta fiscal”, ilegal para o caso e, **c)** sem indicar quais, disse que na base de cálculo da autuação foram incluídas, ainda, NF’s de outro exercício, para as quais pede exclusão.

À sua vez, o autuante informou que: **a)** medicamentos de uso humano e demais produtos objetos da autuação se sujeitam ao regime de substituição tributária do ICMS, conforme Conv. ICMS 76/94, recepcionado na Bahia no art. 353, II, item 13, do RICMS; **b)** a forma de cálculo para o caso é a contida na Cláusula segunda do Conv. 76/94, c/c §2º do Dec. 11.872/2009 (preço constante em tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta, o PMC sugerido pelo fabricante); **c)** sendo beneficiário de termo de acordo, o autuado faz jus à redução em 28,53% da BC, prevista no §1º do art. 1º do Dec. 11.872/09; **d)** para cálculo do valor exigido, usou a alternativa simplificada prevista no §2º do art. 1º do citado decreto: 16% sobre o valor da aquisição, conforme demonstrativo de fls. 10-15.

Ponderando as razões de acusação e defesa, constato razão assistir ao autuante, pois, tomando como exemplo o primeiro lançamento do demonstrativo de fl.11, correspondente à NF 1386 que consta à fl. 121 dos autos, vejo que, consoante disposição contida no art. 112 do CTN, foi dada à matéria que envolve o caso a alternativa mais favorável ao contribuinte, senão vejamos:

a) Para as mercadorias objeto da autuação existe a tabela e PMC citados na Cláusula segunda do Conv. 76/94 para referenciar o pagamento do ICMS ST pelo contribuinte. Portanto, usando para pagamento do imposto a previsão contida no §1º do Dec. 11.872/09, devido é **R\$ 1.751,45**, como resultado da aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo prevista pelo caput da Cláusula segunda do Conv. 76/94 (R\$ 14.415,30) reduzida em 28,53% (R\$ 4.112,68), de modo que a carga tributária seja 12,15% sobre a BC cheia (12,15% sobre R\$ 14.415,30, ou 17% sobre a BC reduzida, que é R\$ 10.302,61;

b) o valor exigido no auto de infração, calculado pela forma simplificada prevista no §2º do art. 1º do Dec. 11.872/09 (**R\$ 724,18**) corresponde a 16% do valor de aquisição contido na NF (R\$ 4.526,14), corretamente considerando como referência os elementos citados na Cláusula segunda do Conv. ICMS 76/94.

Assim, considerando que: **a)** o valor devido calculado pela forma simplificada só prevalece quando o valor apurado não seja inferior a 3% do PMC, situação em que esse limite prevalece, como, por exemplo, ocorre para a NF 8.405 (fl. 126), cujo cálculo consta do demonstrativo de fl. 11; **b)** a base de cálculo não se funda no instituto da “pauta fiscal” e está em perfeita harmonia com a legislação tributária da espécie; **c)** todas as NF’s objeto da autuação referem-se à obrigação tributária principal devida para o período compreendido pela ação fiscal, tenho o valor exigido pela infração 01 como inteiramente subsistente.

Infração procedente.

Tendo em vista que a infração 4 (recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre o valor recolhido e o escriturado no LRAICMS) se refere a claro, objetivo e caracterizado descumprimento de obrigação tributária principal como documentado nas fls. 55-58 dos autos, não compete a esta instância de julgamento apreciar o pedido de redução ou cancelamento da multa.

Infração procedente.

Diante do 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 n.º **140764.0012/12-2**, lavrado contra **ULTRAFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$195.569,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, “d”, “b” e VII, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR