

PROCESSO - A. I. Nº 299130.0081/13-0
RECORRENTE - BAIANA MEDICAMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 2ª JJF nº 0111-02/14
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 29/12/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0403-11/14

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. Na substituição tributária dos medicamentos, sujeitos ao PMC, foi observada a opção mais benéfica ao contribuinte, conforme previsto no art. 1º, §§ 1º e 2º, do Decreto nº 11.872/09. Exigência subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2013 para cobrar ICMS no valor de R\$131.188,75, em decorrência do cometimento de duas infrações, das quais, é objeto do presente Recurso, somente a infração 1, abaixo transcrita:

O presente Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2013, para exigir o ICMS no montante de R\$131.188,75, referente a duas infrações, a seguir:

“INFRAÇÃO 1 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89. Total da infração: R\$127.194,13, multa de 60% (nos meses de janeiro a março, maio, agosto e outubro a dezembro de 2010)”.

Conta ainda as seguintes informações na infração 1:

“O contribuinte trabalha com produtos sujeitos à antecipação parcial e total. No que se refere a ST, adquire produtos com e sem PMC e, no caso dos produtos sem PMC, a cobrança foi efetuada usando o critério da MVA, sendo que os produtos relacionados no Decreto nº 11.872/09 foi atribuída redução de base de cálculo de 28,53%. Assim, se o produto não está relacionado no referido Decreto, a redução de base de cálculo atribuída foi de 10%, conforme regra geral do Convênio ICMS 76/94. Mediante exame de algumas planilhas de cálculo fornecidas pelo próprio contribuinte constatamos que o mesmo, no cálculo da Substituição Tributária, em relação aos produtos que têm PMC, faz opção pelo critério simplificado dos Decretos 7.799/00 e 11.872/09.”

Na Descrição dos fatos, a fiscalização coloca as seguintes explicações:

“O contribuinte vende suas mercadorias exclusivamente para FAMÁCIAS e PARTICULARES, deve, portanto, calcular e recolher antecipação tributária pelo PMC, exceto nos casos em que o produto não tem este preço.

Mediante exame de algumas planilhas de cálculo fornecidas pelo próprio contribuinte constatamos que o mesmo, no cálculo da Substituição Tributária, em relação aos produtos que têm PMC, faz a opção pelo critério simplificado dos Decretos 7.799/00 e 11.872/09.

Contribuinte é detentor do regime especial instituído pelo Dec. 11.872/2009, portanto, as mercadorias adquiridas que estão relacionadas nos incisos de I a XI do referido Decreto, têm redução de base de cálculo de 28,53%, resultando em uma carga tributária de 12,15%.

Efetuiu Denúncia Espontânea referência setembro de 2010, ICMS não antecipado Empresa Normal e não antecipado Antecipação Parcial.

Em função do disposto no art. 5º do Decreto Nº 11.872/2009 os termos de acordos concedidos com base no art. 3-A do Decreto nº 7.799/200 foram revogados, sendo assim, os produtos farmacêuticos que não estavam relacionados nos incisos de I a XI do Decreto 11.872/2009 não têm o benefício de redução de base de cálculo em 28,53%. Nestes casos a redução será de 10% conforme Convênio 76/94.

As notas fiscais relativas a produtos adquiridos em dezembro de 2009 cuja apuração e recolhimento do ICMS

da ST foi efetuado em janeiro de 2010 forma retiradas do levantamento de 2010. Do mesmo modo o crédito."

O contribuinte apresentou Defesa às fls. 245 e 250, reconhecendo a infração 2 e pedindo pela improcedência da infração 01 e, por parte do Fiscal Autuante, houve a apresentação de Informação Fiscal às fls. 265 e 266, reafirmando a procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

"VOTO

O lançamento de ofício, ora em análise, imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, com o débito exigido no montante de R\$131.188,75, sendo que a lide se restringe apenas à primeira infração, visto que a segunda exigência foi reconhecida pelo sujeito passivo. Assim, por inexistir impugnação, considero procedente a infração 2 do Auto de Infração.

Em relação à infração 1, exigência decorre da acusação de ter o contribuinte recolhido a menor o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, por ter adquirido medicamentos com ou sem PMC.

No caso dos produtos sem PMC (Preço Máximo ao Consumidor), a cobrança foi efetuada usando o critério da MVA (Margem de Valor Agregado), sendo que, se os produtos estavam relacionados no Decreto nº 11.872/09, foi atribuído redução de base de cálculo de 28,53% e, se os produtos não estavam relacionados no referido Decreto, a redução da base de cálculo atribuída foi de 10%, conforme regra geral do Convênio ICMS 76/94. Já os produtos que têm PMC, o autuado, para cálculo da substituição tributária, faz opção pelo critério simplificado dos Decretos 7.799/00 e 11.872/09.

O defendente, em suas razões de defesa, limita-se a alegar que, em relação aos produtos que possuem PMC, o autuante não observou que a empresa poderá recolher os ICMS (ST) optando, quando lhe convier, pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º do art. 1º do Decreto nº 11.872/09, tendo em vista que os medicamentos originaram-se de fornecedores situados em Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94.

O autuante, por sua vez, quando da informação fiscal, destaca que o valor do débito da infração foi apurado com base no PMC, respeitando a opção do contribuinte pelo critério simplificado, conforme se podem verificar nas cinco últimas colunas da planilha às fls. 22 a 104 dos autos, cujo cálculo considera 16% sobre o preço de aquisição, IPI, frete e demais despesas, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% do PMC, conforme previsto no art. 1º, § 2º, do Decreto nº 11.872/09.

Da análise da "PLANILHA DE CÁLCULO DA ST CRITÉRIO PMC (SIMPLIFICADO)", às fls. 22 a 104 dos autos, verifica-se que assiste razão ao autuante, pois, efetivamente, se comprova que foi observada, para cálculo da substituição tributária dos medicamentos sujeitos ao PMC, a opção mais benéfica do contribuinte, conforme previsto no art. 1º, §§ 1º e 2º, do Decreto nº 11.872/09, consoante se depreende das últimas quatro colunas do aludido demonstrativo, cujo ICMS exigido resulta do valor final mais benéfico ao contribuinte a partir do cotejamento entre a carga tributária de 12,15% sobre a base de cálculo apurada através do PMC e de 16% do valor da aquisição, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

A título de exemplo, à fl. 22 dos autos, relativo à nota fiscal nº 11908, cuja base de cálculo da substituição tributária, apurada através da multiplicação da quantidade do medicamento e seu PMC, importa no valor de R\$5.905,20, a opção da carga tributária de 12,15% resulta o ICMS-ST de R\$658,64, enquanto a opção de 16% do valor da aquisição é de R\$ 134,50, que, limitado a 3% da base de cálculo apurada, no valor de R\$177,16, valor este considerado no levantamento fiscal.

Assim, tais valores mais benéficos foram considerados pelo autuante, conforme demonstrativo analítico, às fls. 22 a 104 dos autos, aos quais foram adicionados valores relativos ao cálculo da ST de outros medicamentos que não têm PMC, conforme planilhas às fls. 105 a 108, cujo cálculo foi efetuado utilizando a MVA, conforme cláusula segunda, § 1º, do Convênio ICMS 76/94, cujo quadro sintético da apuração do imposto a recolher consta à fl. 109 dos autos.

Diante de tais considerações, vislumbro correta a acusação fiscal, não tendo o defendente logrado êxito para eximir-se da exigência fiscal. Assim, a primeira infração é subsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Inconformado, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 291 a 297, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após breve síntese dos fatos ocorridos no presente PAF e da Decisão recorrida, passa a discorrer sobre as suas teses.

Primeiramente alega que o Auditor Fiscal quando da autuação não considerou o percentual de 10% (dez por cento) já garantidos, acrescidos de mais 18,53% (dezoito, vírgula cinquenta e três por cento), resultando no percentual de 28,53% (vinte e oito, vírgula cinquenta e três por cento) de redução da base de cálculo, seja ela PMC ou MVA para os produtos que não possuam aquela referência, conforme está disposto no Decreto nº 11.872/09.

Diz que, como é beneficiária do termo de acordo previsto no Decreto nº 11.872/09, não é necessário observar as regras do Convênio ICMS 76/94, mas que tem direito “*a fruição do benefício disposto no §1º, do art. 1º do retro mencionado Decreto nº. 11.872/09 que, de forma explícita prevê o uso do redutor do percentual de 28,53% (vinte e oito, vírgula cinquenta e três por cento)*”.

Assegura que a carga não poderá ser inferior ao percentual de 12,15%, tendo em vista que o Decreto nº 11.872/09 abrange todas as categorias de medicamentos de uso humano, “*permitindo ao empresário a faculdade de escolher o mais benéfico para sua empresa*”. Pontua que, diante o histórico de recolhimentos da empresa, será constatado e comprovado que jamais foram inferiores aos sobreditos 12,15%.

Ressalta que, consoante o Convênio ICMS 76/94, todos os produtos constantes na planilha estavam devidamente relacionados pelo citado Convênio através de sua NCM 3.003 e 3.004 (Inciso II, do art. 1º, do Decreto nº 11.872/09).

Diz que, ao contrário do que propalou o voto de piso, não haveria uma classe específica de medicamentos abrangida pelo Decreto nº 11.872/09, eis que, o art. 1º deste diploma legal “*que todos os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário relacionados no item 13, do inciso II, do art. 353 do RCMS podem utilizar o benefício da Substituição Tributária.*”

Afiança que “*ainda que o recolhimento das mercadorias originadas de notas fiscais emitidas por fornecedores localizados em estados signatários do sobredito Convênio ICMS 76/94 fosse feito a menor, a responsabilidade, por lógica é imputada ao estabelecimento importador ou industrial, conforme os ditames da cláusula 1 do Convênio sob comento, inclusive, importante ressaltar que o Estado de São Paulo não figura como signatário do Convênio ICMS 76/94*”.

Pontua também que, o exemplo dado pelo n. Relator, quando da prolação do seu voto, sobre a Nota Fiscal nº 11908 “*que a empresa recorrente está em total consonância com procedimento do cálculo correto*”.

Ao final de seu arrazoado, pede para que seja reformada a decisão da 2ª JF, para que seja julgada improcedente a infração 1.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fl. 309, a n. Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, tece as seguintes considerações:

“A Recorrente alega, em síntese, que não lhe foi concedida a redução da base de cálculo de 28,53%, seja pelo PMC (preço máximo de comercialização) ou MVA (margem de valor agregado) previsto no Decreto nº 11.872/09.

Entende que o cálculo apresentado pela decisão recorrida revela que o valor que recolheu está correto.

No entanto, o que vejo no exemplo citado pela decisão recorrida em comparação ao demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante é que houve, de fato, recolhimento a menor do ICMS por antecipação nas aquisições de Medicamentos.”

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Temos sob apreciação Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epigrafe, lançado pelo suposto recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por antecipação (infração 1) e

recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (infração 2).

Não há lide em relação a 2ª infração, pois foi reconhecida pelo Contribuinte.

No que tange a infração 1, a Recorrente alega que todas as mercadorias comercializadas estão açambarcadas pelo Decreto 11.872/09 e que então faria *jus* a uma redução de base de cálculo de 28,53% sobre todas as operações, como também a sua carga tributária nunca foi inferior ao percentual de 12,15%.

Pois bem!

Consta na descrição dos fatos da infração 1, que o Contribuinte comercializa medicamentos e produtos farmacêuticos com e sem PMC (Preço máximo ao Consumidor) e que, a) quando não havia a informação do PMC, foi utilizado i) o critério da MVA com redução de 28,53% (demonstrativo de fls. 106 a 108) ou ii) a regra simplificada do Decreto nº 11.872/09 (demonstrativos de fls. 22 a 104) e, b) quando havia o PMC, foi utilizada a regra geral do Convênio ICMS 76/94, mas especificadamente a Cláusula Segunda, caput e §1º, combinado com o §5º (demonstrativo de fl. 105).

O demonstrativo sintético de fl. 109, denominado “Apuração do Imposto a Recolher”, esmiúça toda a sistemática utilizada pela fiscalização apontando na coluna “PMC Critério Simplificado” o ICMS-ST baseado na regra prevista no §2º do Decreto 11.872/09, na coluna “Critério MVA COM RED DE 28,53%” com a regra prevista no §1º do Decreto 11.872/09 e na coluna Critério MVA COM RED. DE 10%” a cobrança baseada na regra geral do Convênio ICMS 76/94.

Entretanto, faz-se necessário esclarecer as regras utilizadas consoante os §§1º e 2º do Decreto nº 11.872/09, que embasa mais de 95% da infração 1.

Os §§1º e 2º do art. 1º do Decreto nº 11.872/09 estabelecem duas formas de apuração do imposto por antecipação nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, para os distribuidores de medicamentos localizados no Estado da Bahia e que são detentores de regime especial de tributação, conforme a seguir transcrito, *in verbis*:

Art. 1º

(...)

§ 1º O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a fruição de qualquer outra redução, ainda que prevista em convênio ou protocolo.

§ 2º Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

A regra do §1º determina a redução da base de cálculo do ICMS-ST em 28,53%, para que se resulte numa carga tributária correspondente a 12,15%.

Já o §2º estabelece como regra opcional simplificada, ou seja, por livre escolha e conveniência do Contribuinte, a aplicação da alíquota de 16% sobre o valor de aquisição, limitados ao mínimo de 3% do valor do PMC sugerido pelo estabelecimento industrial.

Seguindo a correta interpretação das normas acima colacionadas, percebo que nos demonstrativos jungidos aos autos (fls. 22 a 104), a fiscalização utilizou sempre a regra mais benéfica para a empresa, ou seja, a regra do §2º, no limite mínimo de 3% sobre o PMC.

Para um melhor entendimento, cabe transcrever parte da primeira linha do demonstrativo fiscal:

Descrição	Quantidade	Unidade	VLPMC	VL ITEM	VL DESC	VL BcICMS	Al ICMS	VL ICMS	BCST (Q x PMC)	Carga Trib 12,15%	16% VL AQUIS	3% do PMC	ICMS A PAGARCR SIMPLIF
Risedronato	60	Uni	98,42	4272,00	3433,19	840,64	7%	58,84	5905,2	658,64	134,50	177,16	177,16

Resta claro que a coluna “Carga trib 12,15%” foi calculada conforme o §1º do Decreto nº 11.782/09, ou seja, a base de cálculo do ICMS-ST (coluna “BCST (Q x PMC)”), multiplicado por 12,15%, deduzido o valor do ICMS já destacado (coluna “VL ICMS”).

Por sua vez, a coluna “16% VL AQUIS” corresponde ao cálculo previsto no §2º, ou seja, o valor de aquisição (coluna “VL BcICMS”) multiplicado por 16%. Por fim, antes da utilização da regra prevista no §2º, a fiscalização verificou se o imposto devido não era menor que o piso estabelecido pelo Decreto nº 11.782/09 de 3% do PMC, verificado na coluna “3% do PMC”.

Portanto, com base nos demonstrativos dos autos, percebo que o Sr. Fiscal apurou o imposto consoante os dois artigos e aplicou o resultado mais benéfico ao Contribuinte.

Assim, considero a infração 1 subsistente, consoante decisão de piso.

Pelo todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a decisão de piso que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração ora em lide.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **299130.0081/13-0**, lavrado contra **BAIANA MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$131.188,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, incisos “a” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS