

A. I. N° - 206951.0005/12-6
AUTUADO - MA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
AUTUANTE - GERALDA INÉS TEIXEIRA COSTA
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 12/08/2014

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0172-03/14

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Refeitos os cálculos pela autuante de acordo com a comprovação apresentada pelo defendant, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pela autuante, ficou reduzido o débito apurado. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Ficou comprovado que se trata aquisição de medicamentos, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo vedada a utilização do crédito fiscal, cuja aquisição foi efetuada com pagamento do imposto por antecipação. Os cálculos foram refeitos pela autuante para excluir produtos que não são medicamentos. Imputação subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2012, refere-se à exigência de R\$239.808,83 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, Anexo 88 do RICMS-BA/97, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$233.254,15. Multa de 60%.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, Anexo 88 do RICMS-BA/97, nos meses de maio, setembro e novembro de 2008; março, abril, junho, agosto e setembro de 2009. Valor do débito: R\$4.846,96. Multa de 60%.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de maio, setembro e outubro de 2008; abril e setembro de 2009. Valor do débito: R\$1.707,72. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 850, apresentou impugnação às fls. 826 a 849 do PAF. Quanto à primeira infração, alega que o Convênio ICMS 29/90, em sua “Cláusula Primeira”, define amostra grátis como sendo a distribuição gratuita, de amostra de produto de diminuto ou nenhum valor comercial, desde que em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade, atendidos os requisitos estabelecidos pelo Estado e pelo Distrito Federal. Informa que a distribuição de produtos farmacêuticos a título de amostra grátis é uma das operações mais praticadas pelas empresas e laboratórios que desejam divulgar seus produtos aos médicos e farmacêuticos em geral, permitindo-lhes um maior conhecimento dos produtos comercializados por tais laboratórios, tais como: usabilidade, durabilidade, qualidade etc.

Diz que a empresa autuada e os laboratórios que com ela contratam vêm se utilizando dessa poderosa ferramenta para divulgar os produtos farmacêuticos distribuídos, mas sempre observando as condições e as normas constantes nas legislações de ICMS, em especial, no tocante a emissão da Nota Fiscal de Remessa de Amostra Grátis, bem como as condições necessárias para gozar do benefício fiscal da isenção desse imposto. Neste sentido, transcreve o art. 16, § 2º, do RICMS-BA/97, que estabelece as condições em que se aplica a isenção do ICMS. O defendantase assegura que cumpriu rigorosamente todas as condições necessárias para a isenção das amostras grátis distribuídas, conforme se pode observar através da farta documentação que acostou aos autos.

Tomando como parâmetro as planilhas de cálculo confeccionadas pela autuante que fundamentaram a 1ª infração, diz que a empresa foi autuada por não recolher o ICMS relativo aos medicamentos adquiridos de outras Unidades da Federação a título de amostra grátis, sob o argumento de que “a diferença apurada nessa infração resultou do erro na determinação da base de cálculo”. Inclusive, “chegou ao absurdo de acusar a empresa de estar vendendo/comercializando medicamentos rotulados de amostra grátis, visto que as notas fiscais não estavam com valores zerados”. Afirma que a acusação está completamente desprovida de provas e demonstra o total despreparo da Auditora que lavrou o Auto no tocante à matéria.

O defendantase alega que não há que se falar em recolhimento de ICMS de produtos isentos em que se atendeu às condições legais. Que não há que se falar em base de cálculo se não houver tributação; e para o devido preenchimento da Nota Fiscal, faz-se necessário informar o valor da operação, mesmo que ela seja isenta. Diz que não foi observado pela autuante que nas Notas Fiscais de produtos de amostra grátis confeccionadas sempre continha a informação de que os produtos nela inseridos são isentos de ICMS e seguiam a título de amostra grátis/distribuição gratuita. Fato este devidamente observado pela empresa autuada e pelos laboratórios que com ela contratam, conforme se verifica nas notas fiscais que acostou aos autos.

O fato de as notas fiscais não virem “zeradas” dos laboratórios não induz à comercialização da amostra grátis, mas sim que o mencionado produto possui um custo de produção e que este custo precisa ser declarado na nota fiscal, para que se possa conhecer o valor da operação, inclusive para segurá-lo junto às empresas seguradoras e para a contratação de frete junto às transportadoras, por exemplo. Além disto, salienta que a empresa autuada deve, por previsão contratual com laboratórios farmacêuticos, distribuir amostras grátis aos mais de 4.500 médicos atendidos pelos seus 14 representantes. Informa que de acordo com os demonstrativos elaborados pela empresa autuada, referentes ao período fiscalizado, o volume de compras é infinitamente superior ao de amostras grátis distribuídas, não havendo que se falar sequer em presunção de comercialização de amostra grátis. Cita exemplos e diz que a Nota Fiscal de remessa de amostra grátis deverá ser escriturada no livro Registro de Saídas do estabelecimento emitente lançando-se os valores correspondentes. Por sua vez, a Nota Fiscal de remessa de amostra grátis deverá ser escriturada no livro Registro de Entradas do estabelecimento destinatário, lançando-se os valores correspondentes, escrituração perfeitamente executada pela contabilidade da empresa autuada. Inclusive se a amostra grátis é repassada para seus representantes, faz-se necessário que tal operação conste no livro de registro respectivo.

O defensor esclarece que no exercício de 2009, e apenas neste exercício, em razão da mudança do sistema/programa da contabilidade, acabou cometendo um pequeno equívoco de escriturar as amostras grátis distribuídas pela autuada aos representantes no livro razão (pág. 421) como “outras receitas - bonificação”, diversas “receitas de vendas”. Diz que tal equívoco consistente numa obrigação de não fazer poderia até ser considerado como erro de escrituração, mas jamais configurar a comercialização de amostras grátis, prática jamais realizada pela autuada, ao contrário do relatado pela auditora no auto de infração. Diz que é fácil constatar que as notas fiscais de saída das amostras grátis do estabelecimento autuado foram todas confeccionadas tendo como destinatários os seus representantes, que por sua vez distribuíam para os médicos, conforme determina a legislação, jamais para consumidores diretos. Afirma que o próprio livro razão diferencia as receitas fruto das vendas de “outras receitas – bonificação”, que na verdade correspondem às amostras grátis. Salienta que a sua contabilidade já se manifestou sobre a possibilidade de retificação do lançamento contábil errôneo de 2009, através do “estorno” conforme previsão do item 31 a 33 da Resolução CFC 1.330/2011 do Conselho Federal de Contabilidade, que aprova a ITG 2000 – Escrituração contábil.

Entende que o não cumprimento pela sua contabilidade quanto à obrigação de não fazer (não escriturar no livro razão), apenas no exercício de 2009, não pode presumir a comercialização das amostras grátis, sob pena de se infringir diversos princípios e preceitos tributários de ordem constitucional e legal passível de tutela pelo Poder Judiciário.

Também alega que ao verificar as planilhas confeccionadas pela autuante referentes à 1ª infração, constatou que, além de ter apurado ICMS devido sobre amostras grátis isentas por lei, diversos foram os erros que acabaram gerando valores irreais e completamente descabidos, conforme indicou nas razões de defesa, informando as notas fiscais e os correspondentes erros, período de janeiro a maio de 2008.

Quanto aos meses de junho a dezembro de 2008, alega que a planilha elaborada pela autuante novamente apresenta vícios, a começar pela identificação do contribuinte. Neste sentido, verifica-se que a fiscal identificou como contribuinte a empresa DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS SANTANA LTDA., pessoa jurídica completamente distinta da ora autuada. Às fls. 836/838 informa outras irregularidades encontradas na referida planilha, relacionando às fls. 838/843 os equívocos constatados no exercício de 2009.

Quanto à infração 02, alega que a autuante se equivocou mais uma vez, tendo em vista que os produtos relacionados na planilha de cálculo desta infração são produtos considerados normais, não são medicamentos enquadrados no regime de substituição tributária e, portanto, não possuem PMC, sendo o cálculo do imposto efetuado com fulcro na tributação normal.

Frisa que recolheu o ICMS com base na tributação normal, e em alguns casos, o valor recolhido de ICMS foi maior do que o próprio valor apontado pela autuante em sua planilha de cálculo. Citou exemplos.

Em relação à infração 03, alega que a autuante novamente laborou em erro, pois os produtos constantes das notas fiscais 303, 364, 362, 550 e 810 são considerados produtos normais (não são considerados medicamentos suscetíveis de antecipação tributária total), e, portanto, têm sim direito ao crédito tributário.

Informa que ao analisar detalhadamente as notas fiscais apontadas pela autuante em sua planilha, constatou que a classificação fiscal dos produtos adquiridos (sabonetes, frutas e/ou partes de plantas etc) está sujeita ao crédito tributário por não se enquadrar no regime de antecipação tributária.

Prosseguindo nas razões de defesa, o defensor registra que a fase não contenciosa é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. Começa com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, tendente à realização deste. Diz que o principal efeito do início da ação fiscal é a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, prevista no art. 138 do

Código Tributário Nacional como excluente da responsabilidade deste pelas infrações à legislação tributária. Entende que no presente caso, o auto de infração deverá ser desprovido de validade, tendo em vista os diversos erros encontrados na sua fundamentação, nos seus cálculos e na aplicação da norma.

Comenta sobre os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, destacando ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Melo e Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Por fim, alega que deve ser declarado completamente nulo, de pleno direito, o Auto de Infração, devido aos descuidos, ilegalidades e abusividades apontadas nas razões de defesa. Que restou efetivamente comprovado que a empresa autuada é credora da Fazenda Estadual, por ter recolhido em algumas oportunidades o ICMS a mais. Pede que seja declarada nulidade do presente Auto de Infração, determinando o seu arquivamento, com o cancelamento dos débitos impugnados.

Pugna pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sobretudo as provas documentais e periciais expressamente pleiteadas, sob pena de nulidade do presente auto de infração, em virtude de cerceamento de defesa.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 1094 a 1100 dos autos. Quanto à primeira infração, informa que na auditoria realizada foram desclassificados alguns documentos que tiveram entrada no estabelecimento autuado como amostra grátis, considerando que esses medicamentos possuem valor comercial, a exemplo dos documentos anexos ao PAF fls. 167 a 421, constatando-se que todos possuem valores expressivos, e não apenas valor simbólico. Diz que foi encontrada Nota Fiscal com valor de até de mais de trinta mil reais (fls. 211 do PAF). Que foi efetuado levantamento do estoque (doc. anexo), apurando-se que, se não forem incluídas as Notas Fiscais, ditas de amostra, em relação a vários produtos não há como calcular o preço médio. Apurado que houve omissão de entradas de medicamentos o imposto não foi cobrado, por ser o valor inferior ao apurado nas infrações contidas no presente Auto.

Sobre o argumento defensivo de que o convenio ICMS 29/90 em sua Cláusula Primeira define amostra grátis como sendo de distribuição gratuita, informa que no caso em tela não houve gratuidade, na entrada nem na saída, como pode ser observado nos documentos e no livro Razão da empresa cópias anexas (fls. 423 a 528 do PAF), onde se verifica que os valores das saídas a título de amostra grátis são debitados com bonificação. Entende que está patente que não houve gratuidade na operação referente aos documentos incluídos nos cálculos do imposto exigido.

Em relação à alegação do autuado na fl. 831 de que a empresa "cumpriu todas as condições necessárias para a isenção das amostras grátis distribuídas", diz que não é verdade, como pode ser observado na vasta documentação que compõe o presente PAF. Diz que o patrono do autuado está completamente desinformado quando afirma que a autuação teve como origem a entrada de medicamento a título de "amostra grátis". Afirma que as diferenças apuradas nesta infração não foram tão somente relativas às entradas nessa condição.

Quanto ao recolhimento efetuado a menos sobre os demais documentos, diz que o defendente apresenta o mesmo argumento de que o imposto foi cobrado sobre amostra grátis. Que em relação ao argumento defensivo de que, no preenchimento da Nota Fiscal, faz-se necessário o valor da operação, entende que mesmo que isso seja verdadeiro, não seria imprescindível que os valores fossem expressivos como é o caso. Poderia ser apenas centavos, como praticam vários outros laboratórios a exemplo do IOB.

A autuante também contesta a alegação defensiva de que as notas fiscais não vêm dos laboratórios com o valor zerado, porque os produtos têm um custo de produção que precisa ser declarado na nota fiscal para que possa conhecer o valor da operação. Entende que, se há valor na operação, tal fato comprova que não houve gratuidade. Salienta que os dados apresentados pelo defensor, se referindo ao volume de compras e os registros constantes no livro Registro de Apuração do ICMS comprovam que as entradas e saídas com CFOP 2911 e 5911 têm valores

infinitamente diferentes, ou seja, as saídas tiveram valores bem inferiores às entradas. Em tese, o autuado está mantendo as amostras grátis em estoque.

Ressalta que houve lançamentos de valores a débito na conta Caixa da empresa, a título de bonificação, quando na verdade se refere a saídas de amostras grátis, em valores representativos, como pode ser verificado às fls.422 a 528 (especialmente fls. 466, 470, 475, 477, 510, 526, 527). Informa que essa prática ocorreu com mais intensidade no exercício de 2009, porque no exercício de 2008 as saídas com CFOP 5911 foram em valores muito baixos.

Quanto à Nota Fiscal nº 40572, informa que apenas a mercadoria Optaflam 100mg com 06 tem característica de amostra grátis e assim foi considerada, sendo consideradas diversas notas que possuíam a mesma característica. Sobre a NF 40573, informa que os cálculos foram refeitos, ficando o valor “zerado” no novo demonstrativo. Em relação à Nota Fiscal 41924, reconhece que houve equívoco cometido na auditoria realizada, o que foi corrigido, resultando numa redução do PMC de R\$794.999,16 para R\$112.239,56 e consequente redução do débito nesse documento, de R\$31.004,97 para R\$4.377,34.

Sobre a planilha de cálculo referente ao período de junho a dezembro do exercício de 2008, informa que as Notas Fiscais, ditas de "amostra grátis" já foram analisadas anteriormente e quanto às Notas Fiscais de números 47095, 47674, 47675 informa que todos os recolhimentos foram computados, ressaltando que a defesa está equivocada quanto à base de cálculo que não é o valor da Nota e sim o cálculo do PMC (quando esse é maior). Quanto à NF 41414 diz que o lançamento foi devidamente corrigido. Foi majorado o valor a recolher sobre essa Nota Fiscal, de R\$1.969,28 para R\$2.560,07, porque a alíquota de dezembro é de 3% e a de janeiro é de 3,9%.

Quanto à planilha de cálculo referente ao período de janeiro a dezembro de 2009, esclarece que as Notas Fiscais ditas de "amostra grátis" já foram objeto de apreciação. Sobre a Nota Fiscal 45593, de 22/05/2009, diz que houve a necessária correção, sendo elaborados novos demonstrativos quando da informação fiscal. Em relação à nota fiscal nº 349 (fl. 100 do PAF), diz que o produto ali relacionado é SEDANTOL. NFs 448 e 523, o produto BUCLIPEX foi o único encontrado na tabela (CMED), laboratório DOVALLE, e como pode ser constatado no documento de fl.1055 não existe grande variação de preço.

Esclarece que as NFs 322, 52210, 54731 e 469, e todas as demais, foram incluídas nos demonstrativos e todo o ICMS recolhido conforme extratos e DAEs. anexos ao PAF (fls.112 a 165), foram considerados. A NF 48244 teve o equívoco ocorrido no cálculo do imposto corrigido, o que resultou numa redução do valor apurado de R\$7.719,04 para R\$7.341,75, ficando o crédito reclamado nessa infração reduzido de R\$233.254,15 para R\$206.803,45, conforme demonstrativo de débito que elaborou à fl. 1099.

Infração 02: Informa que os produtos relacionados nessa infração não são medicamentos, que possuem PMC. Porém, são soros, medicamentos naturais, e mercadorias enquadradas na substituição tributária, art. 353, inciso II, item13 do RICMS-BA/97.

Infração 03: Diz que essa infração é consequência da anterior. Se a mercadoria é enquadrada no regime de Substituição Tributária o contribuinte não tem direito a utilizar o crédito fiscal, porque já estava encerrada a fase de tributação.

Por fim, a autuante mantém todos os termos da autuação, com a redução feita na infração 01 e pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendente foi intimado da informação fiscal e se manifestou às fls. 1173 a 1190, aduzindo que a própria autuante, em seus esclarecimentos, admite em diversas oportunidades ter se equivocado ao lavrar o Auto e sua planilha de cálculos, chegando a afirmar que tais erros são possíveis de ocorrer em qualquer trabalho. Entende que erros no Auto, como os apontados na defesa jamais poderiam ser admitidos, principalmente pelo fato de que os auditores fiscais do Estado são profissionais capacitados e especialistas em cálculos, conhecedores da legislação fiscal, bem

remunerados para o perfeito desempenho das suas funções e que tem por obrigação executar perfeitamente o seu trabalho.

Diz que obedecendo ao devido processo legal, a empresa autuada, por intermédio do seu procurador, já contestou administrativamente o auto de infração, através de argumentos técnicos e jurídicos, devidamente provados com uma série de notas fiscais e documentos anexos à defesa administrativa, que demonstraram detalhadamente os diversos “equívocos” cometidos pela citada auditora. Que ao contrário do que tenta fazer crer a auditora fiscal em seus esclarecimentos, não foram apenas alguns equívocos lançados no auto, conforme confessado.

Quanto à primeira infração, reproduz parte da informação fiscal e diz que, a própria autuante em seus esclarecimentos admite ser possível informar o valor da operação na nota fiscal, no caso de produtos de amostra grátis, mesmo que “em centavos” ou valores “não expressivos”, como logo depois afirma que se há valor da operação na nota fiscal, não há gratuidade. Alega que é contraditória e confusa a argumentação da autuante e que a maioria dos produtos recebidos pela autuada a título de “amostra grátis” efetivamente possuem valores unitários descritos nas respectivas notas fiscais “em centavos”, segundo se observa das notas já anexas ao presente processo. Entende que não pode a autuante tomar como parâmetro para a desclassificação do produto como amostra grátis o valor total da nota fiscal, que por sua vez, representa o somatório de diversos produtos nela inseridos e em quantidades variadas.

Salienta que conforme já mencionado na defesa, numa das visitas à sede da autuada, a auditora chegou ao absurdo de acusar a empresa de estar vendendo/comercializando medicamentos rotulados de amostra grátis, visto que as notas fiscais não estavam com valores “zerados”. Afirma que não há que se falar em recolhimento de ICMS de produtos isentos em que se atendeu as condições legais; não há que se falar em base de cálculo se não houver tributação; e para o devido preenchimento da Nota Fiscal, faz-se necessário informar o valor da operação, mesmo que ela seja isenta.

Destaca que não foi observado pela autuante o fato de que nas Notas Fiscais de produtos de amostra grátis confeccionadas sempre contém a informação de que os produtos nela inseridos são isentos de ICMS e seguem a título de amostra grátis/distribuição gratuita. Fato este devidamente observado pela empresa autuada e pelos laboratórios que com ela contratam, conforme se verifica nas notas fiscais já anexas à defesa e modelos ora anexos. Assegura que, ao contrário do que tenta fazer crer a Auditora Fiscal, o autuado jamais comercializou amostras grátis, não podendo se falar em incidência do ICMS em tais casos. O fato de as notas fiscais não virem “zeradas” dos laboratórios não induz à comercialização da amostra grátis, mas sim que mencionado produto possui um custo de produção e que este custo precisa ser declarado na nota fiscal, para que se possa conhecer o valor da operação, inclusive para segurá-lo junto às empresas seguradoras e para a contratação de frete junto às transportadoras, por exemplo.

Além disto, salienta que a empresa autuada deve, por previsão contratual com laboratórios farmacêuticos, distribuir amostras grátis aos mais de 4.500 médicos atendidos pelos seus 14 representantes e afirma que no período fiscalizado o volume de compras é infinitamente superior ao de amostras grátis distribuídas, não havendo que se falar sequer em presunção de comercialização de amostra grátis e/ou manutenção em estoque. Cita exemplos, e diz que, ao contrário do sustentado pela auditora, os valores de entradas e saídas no CFOP 6911 e 5911 efetivamente estão muito próximos uns dos outros, não coincidindo exatamente devido ao fato de sempre sobrarem algumas amostras no final de cada ano (dezembro) para serem distribuídas no início do ano seguinte (janeiro).

Quanto à escrituração, informa que já explicou nas razões de defesa que a Nota Fiscal de remessa de amostra grátis deverá ser escriturada no livro Registro de Saídas do estabelecimento emitente lançando-se os valores correspondentes. Por sua vez, essa Nota Fiscal de remessa de amostra grátis deverá ser escriturada no livro Registro de Entradas do estabelecimento destinatário, lançando-se os valores correspondentes, escrituração perfeitamente executada pela

contabilidade da empresa autuada. Inclusive se a amostra grátis é repassada para seus representantes, faz-se necessário que tal operação conste no livro de registro respectivo.

Esclarece que no exercício de 2009, e apenas neste exercício, em razão da mudança do sistema/programa da contabilidade, esta acabou cometendo um pequeno equívoco de escriturar as amostras grátis distribuídas pela autuada aos representantes no livro razão (pág. 421) como “outras receitas - bonificação”, diversas “receitas de vendas”. Entende que tal equívoco consistente numa obrigação de não fazer poderia até ser considerado como erro de escrituração, mas jamais poderia configurar a comercialização de amostras grátis, prática jamais realizada pela autuada, ao contrário do relatado pela auditora no auto lavrado. Afirma que ao analisar toda a documentação colhida pela Fiscal é fácil constatar que as notas fiscais de saída das amostras grátis do estabelecimento autuado foram todas confeccionadas tendo como destinatários os seus representantes, que por sua vez distribuíam para os médicos, conforme determina a legislação, jamais para consumidores diretos. Que o próprio livro Razão diferencia as receitas fruto das vendas de “outras receitas – bonificação”, que na verdade correspondem às amostras grátis.

Em relação às planilhas confeccionadas pela autuante, referentes à 1ª infração, alega que constatou que, além de ter apurado ICMS devido sobre amostras grátis isentas por lei, diversos foram os erros absurdos, lançados pela Auditora no auto, inclusive confessados em seus esclarecimentos, que acabaram gerando valores irreais e completamente descabidos, conforme análise realizada, citando as respectivas notas fiscais.

Prosseguindo, o defensor alega que apesar de a autuante não mencionar em seus esclarecimentos, a planilha anexa ao auto, elaborada pela fiscal apresentou vícios primários, a começar pela identificação do contribuinte, já corrigido. Neste sentido, verificou-se que a fiscal havia identificado erroneamente como contribuinte a empresa DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS SANTANA LTDA., pessoa jurídica completamente distinta da ora autuada. Citou outras irregularidades na referida planilha, e que a fiscal mencionou em seus esclarecimentos.

Quanto à infração 02, diz que a autuante confessou que os produtos efetivamente não são medicamentos. Todavia, insiste em afirmar que são produtos enquadrados na substituição tributária. Informa que os produtos constantes das notas fiscais relacionadas na planilha de cálculo da infração 02, são produtos considerados normais (não são medicamentos enquadrados no regime de antecipação tributária) e, portanto, não possuem PMC, e o cálculo do imposto devido é feito com fulcro na tributação normal. Neste sentido, frisa que, conforme comprovam os recibos de pagamento do imposto, anexos às notas fiscais, a empresa autuada recolheu o ICMS com base na tributação normal, e em alguns casos o valor recolhido de ICMS foi maior do que o próprio valor apontado pela fiscal em sua planilha de cálculo como sendo devido. Cita como exemplo a Nota Fiscal de nº 780, dizendo que a autuante informou que o tributo devido seria de R\$ 965,93, não observando que a empresa autuada recolheu o valor de R\$ 1.825,29 a título de ICMS. Constatado, assim, um crédito de R\$ 859,36 a receber, caso mantida a planilha de cálculo da fiscal, o que não crê o patrono do autuado. Diz que tal fato também ocorreu com as notas fiscais 840 e 587.

No que se refere à infração 03, alega que a autuante novamente laborou em erro, porque os produtos constantes das Notas Fiscais 303, 364, 362, 550 e 810 são considerados produtos normais (não são considerados medicamentos suscetíveis de antecipação tributária total), e, portanto, têm sim direito ao crédito tributário. Informa que ao analisar detalhadamente as notas fiscais apontadas pela autuante em sua planilha, constatou que a classificação fiscal dos produtos adquiridos (sabonetes, frutas e/ou partes de plantas etc.) está sujeita ao crédito tributário por não se enquadrar no regime de antecipação tributária.

Por fim, o defensor impugna os esclarecimentos prestados pela autuante, bem como os documentos por ela apresentados, ratificando-se na íntegra todo o teor da defesa administrativa, especialmente após as diversas confissões de erro emanadas pela agente autuante, que só fortalecem e corroboram a defesa da empresa autuada. Diz que o presente Auto de Infração deve

ser declarado completamente nulo, devido aos descuidos, ilegalidades e abusividades apontadas, provadas e confessadas. Que restou efetivamente comprovado é que a empresa autuada é credora da Fazenda Estadual, por ter recolhido em algumas oportunidades o ICMS a mais. O que se espera seja reconhecido. Reafirma o pedido de nulidade do presente Auto de Infração, determinando o arquivamento do PAF com o cancelamento dos débitos impugnados.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1204/1206, dizendo que a segunda peça defensiva praticamente é uma cópia da anterior. Todos os pontos contestados e os equívocos cometidos na auditoria fiscal foram corrigidos. Esclarece que jamais afirmou que o autuado está comercializando amostra grátis, e assegura que o autuado está dando mais entradas de amostras grátis do que saídas, e que foram desclassificadas algumas Notas Fiscais cujas operações possuem valores expressivos, apesar do carimbo de gratuidade.

Observa que os valores utilizados na auditoria fiscal encontram-se escriturados nos livros Registro de Apuração do ICMS, que constitui prova mais confiável que um simples demonstrativo. Quanto ao equívoco alegado em relação à escrituração das Notas Fiscais de amostra grátis com se fossem referentes a bonificação, ressalta que não se trata de escrituração do livro Diário, e sim, de lançamentos de valores a débito no Caixa. A autuante mantém todos os termos da autuação, com a redução feita na infração 01, entendendo que a defesa não conseguiu elidir nenhuma das infrações. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

À fl. 1210 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que a autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente adotasse as seguintes providências:

Quanto à infração 01, independentemente do valor constante em cada nota fiscal, intimasse o autuado a comprovar as exigências constantes no § 2º do art. 16 do RICMS/97, inclusive em relação à quantidade e a indicação na embalagem das expressões “amostra grátis” e “venda proibida”. Se comprovadas as referidas exigências, que excluísse as respectivas notas fiscais do levantamento fiscal, apurando o saldo remanescente.

Em relação às infrações 02 e 03, elaborasse novos demonstrativos incluindo uma coluna indicando as mercadorias objeto da autuação fiscal e respectiva NCM, constante nas notas fiscais de entrada.

Após as providências acima, foi solicitado que a repartição fiscal intimasse o autuado, e lhe fornecesse no ato da intimação, cópia da nova informação fiscal e dos demonstrativos que fossem elaborados pela autuante, com a indicação do prazo de dez dias para o deficiente se manifestar.

Em atendimento, a autuante prestou informação fiscal às fls. 1212/1214, dizendo que o autuado foi intimado na forma solicitada, e apenas comprovou ser realmente amostra grátis parte dos produtos elencados nas Notas Fiscais, o que vem corroborar o que já ficou comprovado nos autos, ou seja, a empresa recebe Notas Fiscais de Entrada a título de amostra grátis, mas esses documentos fiscais possuem valor e neles existem também mercadorias tributadas, e esta é a razão pela qual, as Notas Fiscais têm valor expressivo, fato comprovado por meio das fls. 643 a 668 e 806 a 818, onde os valores de entradas CFOP 2911 é sempre maior que de saídas CFOP 5911. Informa que a diferença apurada é decorrente da falta de comprovação por parte do autuado de que, diversas mercadorias constantes nas referidas NFs são realmente amostras grátis. Diz que a exemplo das NFs 42663 e 45060 (fls. 947 e 988 do PAF), alguns produtos nelas contidos não teve comprovação e nem tem característica de amostra grátis.

Informa que retirou dos demonstrativos as mercadorias que o contribuinte comprovou ser realmente amostra grátis. Diz que algumas notas fiscais permanecem no levantamento apenas com as mercadorias que o contribuinte declara não atender às exigências do § 2º do art. 16 do RICMS/97, ficando o valor apurado reduzido para o total de R\$131.270,90, conforme demonstrativo de débito à fl. 1213 e planilhas que acostou aos autos.

Em relação às infrações 02 e 03, informa que as notas fiscais relacionadas às fls. 532 a 548 do PAF, apenas a mercadoria Saforelle é sabonete íntimo, estando fora da substituição tributária. Diz que os cálculos foram refeitos, retirando o valor desse produto, o que resultou na redução do crédito reclamado nessas infrações de R\$4.846,97 para R\$2.892,59 e de R\$1.707,72 para R\$1.010,44.

Quanto ao produto Nasomar, informa que é um soro spray nasal, medicamento que possui até PMC, conforme pesquisa que acostou aos autos. Dessa forma, esclarece que o crédito reclamado no presente Auto de Infração fica reduzido para R\$135.173,93.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, em razão das deduções que afetaram as infrações 01, 02 e 03.

Intimado da informação fiscal, o defendant se manifestou às fls. 1288 a 1298, aduzindo que verificou que as exigências constantes nos itens 2, 3 e 4 do Termo de Intimação encaminhado pela autuante, não haviam sido solicitados pelo CONSEF. Diz que causou estranheza o fato de alguns pedidos, como o extrato bancário de toda a movimentação da empresa. Reproduz os termos da intimação encaminhada pela autuante e a diligência fiscal solicitada pela 3^a JJF, alegando que as solicitações da autuante se apresentaram, em sua maioria, estranhas à diligência do CONSEF, e foram apresentados pelo contribuinte os documentos solicitados. Que conseguiu localizar no curto período de tempo que lhe foi concedido pela autuante, de apenas 48 horas.

Salienta que alguns produtos (amostra grátis) não puderam ser entregues, não porque eram mercadorias passíveis de tributação, mas pelos motivos elencados na petição que protocolou anteriormente, ou seja, diversos produtos referentes às Notas Fiscais de 2008 e 2009 já não são mais produzidos ou não fazem parte mais da campanha de divulgação dos laboratórios. Diz que em alguns casos foi a própria Anvisa quem cancelou o registro dos produtos, conforme cópia do Diário Oficial que acostou aos autos, não existindo mais o produto, nem a sua correspondente amostra grátis. Apesar das justificativas, o contribuinte diz que a autuante ainda apresentou novas planilhas, tributando os citados produtos, além de apresentar outras irregularidades.

Quanto à primeira solicitação do CONSEF, informa que todos os produtos recebidos a título de amostra grátis, efetivamente eram amostra grátis, nos termos da lei e, portanto, não estavam suscetíveis a tributação. Diz que a autuação se refere aos exercícios de 2008 e 2009, e diversos produtos nela inseridos já não são mais produzidos ou não fazem parte da campanha de divulgação dos laboratórios, que já não enviam mais as amostras grátis para distribuição, e em outros casos a própria Anvisa cancelou o registro dos produtos. Diante de tais acontecimentos, o autuado informa que se viu impossibilitado de apresentar alguns dos produtos solicitados na oportunidade. Frisa que o prazo concedido foi exíguo, e que algumas caixas de amostras grátis foram conseguidas posteriormente. Entende que não poderá prevalecer a presunção da autuante, e que já informou na impugnação inicial que não guarda/estoca amostra grátis, ainda mais dos anos de 2008 e 2009.

Ressalta que apresentou diversos produtos a título de amostra grátis mas, para a sua surpresa, a auditora não os retirou da autuação, conforme se pode verificar nas planilhas elaboradas pela autuante. Também alegou que alguns produtos foram excluídos da autuação pela autuante, mas os mesmos produtos foram mantidos em relação a outras notas fiscais. Quanto ao fato de algumas notas fiscais de entrada apresentarem valor dos produtos, informa que a maioria dos produtos recebidos a título de amostra grátis efetivamente possuem valores unitários descritos nas respectivas notas fiscais “em centavos”, e não pode a autuante tomar como parâmetro para a desclassificação do produto como amostra grátis o valor total da nota fiscal, que por sua vez, representa o somatório de diversos produtos nela inseridos.

O defendant assegura que ao contrário do que quer fazer crer a autuante, a empresa jamais comercializou amostra grátis, e o fato de as notas fiscais não virem zeradas não induz à comercialização da amostra grátis, mas sim que o mencionado produto possui um custo de produção e que este custo precisa ser declarado na nota fiscal para que se possa conhecer o valor da operação.

Em relação às novas planilhas elaboradas pela autuante, o defendente alega que foram mantidas notas fiscais que já teve comprovação nos autos quanto ao recolhimento do tributo respectivo, inclusive a mais, tendo direito a restituição ou compensação na forma da lei. É o caso das notas fiscais de números 45.593, 52.210, 322, 349, 448, 54731 e 523. Diz que a mencionada conduta, além de majorar sobremaneira o auto de infração, configura *bis in idem*.

Também alega que a autuante não apresentou para o autuado a nova planilha de cálculo do período compreendido entre abril e dezembro de 2008, impossibilitando a empresa de tomar conhecimento sobre as alterações efetuadas na referida planilha. Assim, o defendente ficou impossibilitado de apreciar e apresentar impugnação dos cálculos apresentados.

Sobre as infrações 02 e 03, o defendente alega que além de a autuante informar em sua planilha o recolhimento a menos de tributo efetivamente pago (como foi o caso das NFs 780, 840 e 587), acabou errando os códigos de NCM de vários produtos constantes nas notas fiscais lançadas em sua nova planilha, mudando assim o enquadramento legal. É o que se observa das NFs 303, 362, 550, 810, cujos produtos Nasomar adulto, Nasomar infantil e Sanimar spray, que possuem NCM 2501.00.90 a autuante informou erroneamente o NCM 3002. Diz que o mesmo se deu em relação ao produto Pilicis Gel, constante na Nota Fiscal nº 550, cujo NCM é 2008.99.00, e a autuante também enquadrou erroneamente como NCM 3002.

O defendente assegura que os produtos constantes das notas fiscais relacionadas na planilha de cálculo da infração 02 não são medicamentos enquadrados no regime de antecipação tributária, não possuem PMC, e o cálculo do imposto devido é feito com fulcro na tributação normal.

Frisa que conforme comprovam os recibos de pagamento do imposto que acostou aos autos com as correspondentes notas fiscais, a empresa autuada recolheu o ICMS com base na tributação normal, e em alguns casos o valor recolhido de ICMS foi maior do que o próprio valor apontado pela autuante em sua planilha de cálculo. Diz que ao contrário do que alega a autuante, a classificação dos produtos constantes nas notas fiscais apontadas no levantamento fiscal (sabonetes, frutas e/ou partes de plantas) está sujeita ao crédito tributário, por não se enquadrar no regime de antecipação tributária. Diz que o produto Nasomar nada mais é do que solução para higiene nasal. Não é soro; não é medicamento, segundo o Guia de Farmácia adotado pela SEFAZ/BA, e não possuía PMC à época da autuação, bem como nos dias atuais. Juntou embalagem do produto e lista de NCM. Pede a nulidade do presente Auto de Infração.

A autuante, em nova informação fiscal às fls. 1452/1453, afirma que são infundadas as alegações do autuado de que não foram cumpridas as solicitações da diligência. Diz que não é da competência da autuante dar vista do processo ao defendente, considerando que esse trabalho é da competência da Inspetoria Fazendária.

Em relação ao prazo concedido, informa que 48 horas é o prazo regulamentar concedido a todos os contribuintes e o autuado não é exceção. Informa que após a apresentação de novas provas, a autuante refez os demonstrativos da primeira infração, resultando em uma nova redução do débito para R\$119.952,64, conforme demonstrativo de débito às fls. 1453/1454.

Quanto à infração 02, diz que mantém o valor apurado na primeira informação fiscal, afirmando que em relação às mercadorias constantes nos documentos fiscais de fls. 532 a 548, apenas o sabonete íntimo não está enquadrado na substituição tributária, conforme restou provado nas fls. 1277 a 1279, inclusive o produto Nasomar que tem até PMC.

Mantém todos os termos da autuação, com a redução do débito da 1ª infração. Pede a procedência parcial do Auto de Infração.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem solicitando que a autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado e lhe fornecesse cópia das informações fiscais e demonstrativos às fls. 1315 a 1329 e 1452 a 1498.
2. Solicitasse ao defensor, no prazo de trinta dias, apresentação de demonstrativo indicando todas as incorreções alegadas nas razões de defesa, juntamente com a documentação comprobatória das alegações defensivas.
3. Efetuasse os necessários ajustes no levantamento fiscal, excluindo as operações comprovadas pelo defensor, inclusive em relação às amostras grátis de acordo com as exigências constantes no § 2º do art. 16 do RICMS/97, considerando a quantidade e a indicação na embalagem das expressões “amostra grátis” e “venda proibida”.
4. Apurasse o débito remanescente, elaborando o respectivo demonstrativo de débito.
5. Em relação às infrações 02 e 03, elaborasse novos demonstrativos incluindo uma coluna indicando as mercadorias objeto da autuação fiscal e respectiva NCM constante nas notas fiscais de entrada.

Após as providências acima, a repartição fiscal intimasse o autuado, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da nova informação fiscal e dos demonstrativos que fossem elaborados pela autuante, com a indicação do prazo de dez dias para o defensor se manifestar, querendo.

A autuante se manifestou às fls. 1505/1506, aduzindo que as cópias dos demonstrativos foram entregues ao contribuinte na época própria, conforme recibos acostados à fl. 1285. Informa que todos os demonstrativos acostados à informação fiscal estão devidamente rubricados pela autuante e o trabalho de fornecer cópias de partes do processo é de competência da carteira de auto da Inspetoria Fazendária.

Quanto à solicitação de nº 5, informa que já foi cumprida, conforme documento de fl. 1275. Diz que as solicitações 02, 03 e 04 somente poderão ser cumpridas após possível manifestação do autuado.

O defensor foi intimado e apresentou manifestação às fls. 1516/1518, alegando que apesar de ter apresentado diversas caixas de amostras grátis à SEFAZ, conforme lista de fls. 1281/1282 e 1301/1302 do PAF, as citadas amostras não foram juntadas aos autos pelo setor responsável, no intuito de compor a prova defensiva, o que faz novamente para evitar o cerceamento do direito de defesa.

Afirma que todas as provas das alegações defensivas já estão nos autos, em especial, todos os documentos anexos às petições de fls. 1301/1305; amostras grátis de fls. 1306/1313; diversas notas fiscais e DAEs respectivos, comprovando os pagamentos corretos dos impostos, quando devidos, e que servem para comprovar que a autuante, em diversas oportunidades, laborou em erro, incluindo na autuação produtos de valores bem elevados, sequer adquiridos pelo contribuinte e que não constam nas respectivas notas fiscais.

Também afirma que restaram demonstrados, através da vasta documentação acostada aos autos, os diversos erros de cálculo da autuante, bem como a errônea desclassificação das amostras grátis e a confusão nas nomenclaturas e identificações dos produtos nas notas fiscais. Assegura que todas as provas e documentos foram acostados aos autos e deverão ser apreciados em conjunto com os demonstrativos ora apensados.

O defensor ratifica na íntegra todo o teor da defesa administrativa e demais petições, especialmente após as diversas confissões de erro emanadas pela autuante, que fortalecem e corroboram a defesa apresentada. Diz que restou evidenciado que a empresa autuada é credora da Fazenda Estadual, por ter recolhido em algumas oportunidades ICMS a mais, o que espera seja reconhecido.

Por fim, pede a nulidade do presente Auto de Infração, seu arquivamento e cancelamento dos débitos impugnados.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 1567/1569. Preliminarmente, ressalta que a nova peça defensória não acrescenta nenhum elemento novo, que possa auxiliar no julgamento do presente Auto de Infração. Diz que o autuado, talvez por falta de argumentos ou de provas, inicia sua manifestação acusando até o setor responsável, no caso a carteira de auto, de ter extraviado provas.

Informa que às fls. 1281/1282 tem uma declaração do contribuinte sobre as provas que conseguiu e que não conseguiu apresentar. As que estão ali declaradas como entregues, foram todas deduzidas dos cálculos do crédito reclamado, quando da lavratura do presente Auto de Infração, na primeira informação, conforme demonstrativos de fls.1215 à 1279.

Quanto às fls.1301 e 1302 diz que constituem cópias fieis dos documentos de fls.1281 e 1282. Porém, dessa feita foram apresentados novos documentos (fls.1306 a 1313) e novamente refeitos os cálculos conforme demonstrativo de fls.1455 a 1499 do PAF. Assegura que não há o que questionar nesse caso, porque não foi suprimido qualquer documento apresentado, como afirma a defesa.

Quanto ao argumento defensivo de que a autuante laborou em erros quando da realização da auditoria, diz que não tem problema em assumir possíveis falhas. Reconhece que houve alguns equívocos no trabalho. Porém, tais equívocos já foram sanados na Informação fiscal e nas diligências anteriores.

Quantos aos documentos ora apresentados, firma que não constituem provas válidas para elidir a infração de nº 01 por ter sido produzidas após a autuação. Isto é, as datas de fabricação contidas nas caixas de medicamentos se referem ao período posterior à da autuação. E como a própria defesa argumenta (fls.1520 à 1523), as embalagens de medicamentos mudam a cada período. Além de grande parte está repetida e por isso já ter sido objeto de análise anterior e consequente exclusão.

Também afirma que não procedem as alegações contidas no demonstrativo de fls. 1519 de que as notas não têm PMC, já que nos exercícios de 2008 e 2009 as notas de compras não vinham com essa informação. Além de todos os aspectos já avaliados ressalta os seguintes pontos:

1. Houve ingresso de recursos no caixa da empresa, referente às saídas de medicamentos a título de amostra grátis, como BONIFICAÇÃO, conforme documentos de fls. 423 a 528 do PAF. Acredita que a contabilidade tem valor probatório. Já que essa é uma ciência que tem por finalidade fornecer informação para a tomada de decisão. Como tal, deve retratar os fatos reais ocorridos na empresa. Caso contrário perde a razão de existir.
2. O valor da saída a título de amostras grátis é sempre menor que de entradas, conforme livro RAICMS, fls. 643 a 700 do PAF. E os produtos não estão no estoque.
3. A própria defesa declara às fls. 1523;1526;1533;1534;1538;1539;1540 que o laboratório não envia amostra grátis de diversos produtos.
4. Foi feito levantamento de estoque, retirando as entradas a título de amostra grátis. E diversos produtos não têm condição de calcular a preço médio, conforme demonstrativo à fl. 1166.

Finaliza pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

VOTO

O autuado requereu a nulidade do Auto de Infração, seu arquivamento e cancelamento dos débitos impugnados. Não acato a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Quanto à possibilidade de equívoco na tipificação legal das infrações apontadas, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Em relação aos cálculos, foram realizadas diligências fiscais com refazimento do levantamento fiscal pela autuante, em razão das provas apresentadas pelo deficiente, sendo fornecido cópias das informações fiscais e dos novos demonstrativos elaborados pela autuante e concedido o prazo regulamentar para o impugnante se manifestar.

Quanto à última informação fiscal prestada pela autuante, não houve necessidade de dar conhecimento ao deficiente, porque não houve refazimento de cálculos, e não foram aduzidos fatos novos nem acostados novos documentos aos autos.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, enquadradas no anexo 88 do RICMS/97, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Demonstrativo às fls. 10/11, 19/20, 80/81 do PAF.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar, e o deficiente alegou que foram incluídas no levantamento da autuante notas fiscais correspondentes a amostra grátis. Disse que o fato de as notas fiscais não virem “zeradas” dos laboratórios não induz à comercialização da amostra grátis, mas sim, que mencionado produto possui um custo de produção e que este custo precisa ser declarado na nota fiscal.

Na informação fiscal, a autuante esclareceu que o deficiente está dando mais entradas de amostras grátis do que saídas, e que foram desclassificadas algumas Notas Fiscais cujas operações possuem valores expressivos, apesar do carimbo de gratuidade.

O deficiente demonstrou conhecimento quanto à matéria em questão, afirmando que o Convênio ICMS 29/90, em sua “Cláusula Primeira”, define amostra grátis como sendo a distribuição gratuita, de amostra de produto de diminuto ou nenhum valor comercial, desde que em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade, atendidos os requisitos estabelecidos pelo Estado e pelo Distrito Federal.

Sobre as operações com amostras grátis, o art. 16 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, estabelece as condições em que se aplica a isenção do ICMS:

Art. 16. São isentas do ICMS as remessas e os recebimentos de amostras grátis:

I - nas saídas e nos recebimentos de amostras grátis de produto de diminuto ou nenhum valor comercial, assim considerados os fragmentos ou partes de qualquer mercadoria, desde que em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade (Conv. de Fortaleza e Conv. ICMS 29/90);

§ 1º Para os efeitos do inciso I, somente serão consideradas amostras grátis as que satisfizerem às seguintes exigências:

I - as saídas deverão ser feitas a título de distribuição gratuita, com indicação da gratuidade do produto em caracteres impressos com destaque;

II - as quantidades não poderão exceder de 20% do conteúdo ou do número de unidades da menor embalagem de apresentação comercial do mesmo produto, para venda ao consumidor;

V - na hipótese de amostras grátis de produtos da indústria farmacêutica, a distribuição deverá ser feita exclusivamente a médicos, veterinários e dentistas, bem como a estabelecimentos hospitalares.

§ 2º Na hipótese de saída de medicamento, somente será considerada amostra gratuita a que contiver:

I - quantidade suficiente para o tratamento de um paciente, tratando-se de antibióticos;

II - da apresentação registrada na Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA e comercializada pela empresa:

a) 100% (cem por cento) da quantidade de peso, volume líquido ou unidades farmacotécnicas, tratando-se de anticoncepcionais;

b) no mínimo, 50% (cinquenta por cento) da quantidade total de peso, volume líquido ou unidades farmacotécnicas, nos demais casos;

III - na embalagem, as expressões "AMOSTRA GRÁTIS" e "VENDA PROIBIDA", de forma clara e não removível;

IV - o número de registro com treze dígitos correspondentes à embalagem original, registrada e comercializada, da qual se fez a amostra;

V - no rótulo e no envoltório, as demais indicações de caráter geral ou especial, exigidas ou estabelecidas pelo órgão competente do Ministério da Saúde.

Neste caso, o contribuinte deve observar as exigências constantes no art. 16 do RICMS/97, inclusive em relação à quantidade e a indicação na embalagem das expressões “amostra grátis” e “venda proibida”. Se comprovadas as referidas exigências, não se inclui as respectivas notas fiscais do levantamento fiscal, para cobrança do imposto relativo à mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

Na informação fiscal, a autuante também esclareceu que foram desclassificados alguns documentos que tiveram entrada no estabelecimento autuado como amostra grátis, considerando que esses medicamentos possuem valor comercial, a exemplo dos documentos anexos ao PAF fls. 167 a 421, como pode ser observado nos documentos e no livro Razão da empresa cópias anexas (fls. 423 a 528 do PAF), onde se verifica que os valores das saídas a título de amostra grátis são debitados com bonificação. Entende que está patente que não houve gratuidade na operação referente aos documentos incluídos nos cálculos do imposto exigido.

Outra informação relevante prestada pela autuante, é que foram constatados lançamentos de valores a débito na conta Caixa da empresa, a título de bonificação, quando na verdade se refere a saídas de amostras grátis, em valores representativos, como pode ser verificado às fls. 422 a 528 (especialmente fls. 466, 470, 475, 477, 510, 526, 527). Informa que essa prática ocorreu com mais intensidade no exercício de 2009, porque no exercício de 2008 as saídas no CFOP 5911 foram em valores muito baixos.

O autuado afirmou que o fato de as notas fiscais não virem “zeradas” dos laboratórios não induz à comercialização da amostra grátis, mas sim que o mencionado produto possui um custo de produção e que este custo precisa ser declarado na nota fiscal, para que se possa conhecer o valor da operação. Entretanto, reconhece que no exercício de 2009, em razão da mudança do sistema/programa da contabilidade, acabou cometendo o equívoco de escriturar as amostras grátis distribuídas pela autuada aos representantes, no livro razão (pág. 421), como “outras receitas - bonificação”, diversas “receitas de vendas”.

Considerando as comprovações acostadas aos autos pelo defendant, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência e os cálculos foram refeitos pela autuante, sendo informado às fls. 1452/1453 que após a apresentação de novas provas, os demonstrativos

foram refeitos, resultando em uma nova redução do débito para R\$119.952,64, conforme demonstrativo de débito às fls. 1453/1454.

O defensor não acatou os novos cálculos e alegou que alguns produtos foram excluídos da autuação pela autuante, mas os mesmos produtos foram mantidos em relação a outras notas fiscais. Por isso, esta Junta de Julgamento Fiscal determinou a realização de nova diligência, solicitando que a autuante: i) intimasse o autuado e lhe fornecesse cópias das informações fiscais e demonstrativos às fls. 1315 a 1329 e 1452 a 1498; ii) solicitasse ao Contribuinte apresentação de demonstrativo indicando todas as incorreções alegadas nas razões de defesa, juntamente com a documentação comprobatória das alegações defensivas. Entretanto, na manifestação às fls. 1516/1518, o defensor apenas afirmou que todas as provas das alegações defensivas já estão nos autos.

Outra alegação defensiva relevante, é que diversos produtos referentes às Notas Fiscais de 2008 e 2009 já não são mais produzidos ou não fazem parte mais da campanha de divulgação dos laboratórios. Diz que em alguns casos foi a própria Anvisa quem cancelou o registro dos produtos, aos exercícios de 2008 e 2009, e diversos produtos nela inseridos já não são mais produzidos ou não fazem parte da campanha de divulgação dos laboratórios, que já não enviam mais as amostras grátis para distribuição, e em outros casos a própria Anvisa cancelou o registro dos produtos. Diante de tais acontecimentos, o autuado informa que se viu impossibilitado de apresentar alguns dos produtos solicitados na oportunidade.

Observo que se trata de isenção condicionada ao cumprimento das exigências constantes no art. 16 do RICMS/97, inclusive em relação à quantidade e a indicação na embalagem das expressões “amostra grátis” e “venda proibida” e número de registro correspondente à embalagem original, registrada e comercializada, da qual se fez a amostra. Neste caso, inexistindo as referidas comprovações, não há como acatar a alegação defensiva.

Entendo que não se trata de verificar se algum produto foi excluído da autuação pela autuante, mas o mesmo produto foi mantido em relação a outras notas fiscais, haja vista que neste caso, se analisa cada nota fiscal e a respectiva comprovação, inclusive quanto ao número de registro correspondente à embalagem. O mesmo raciocínio se aplica em relação às comprovações através de embalagens referentes aos anos posteriores aos exercícios fiscalizados.

Dessa forma, em relação aos documentos apresentados pelo defensor, a autuante informou que não constituem provas válidas para elidir a infração porque foram produzidas após a autuação. Isto é, as datas de fabricação contidas nas caixas de medicamentos se referem ao período posterior à da autuação e, como a própria defesa argumenta (fls.1520 à 1523), as embalagens de medicamentos mudam a cada período. Além de grande parte estar repetida e por isso já ter sido objeto de análise anterior e consequente exclusão. Como a informação está comprovada nos autos, a exemplo das embalagens de fls. 1306 a 1313, entendo que está correto o posicionamento da autuante quanto às datas de fabricação contidas nas caixas de medicamentos que se referem ao período posterior à da autuação.

Acato os demonstrativos elaborados pela autuante às fls. 1456/1483, de acordo com a comprovação apresentada pelo defensor, resultando na redução do débito para R\$119.952,64, conforme demonstrativo de débito às fls. 1453/1454. Infração subsistente em parte.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, enquadradas Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de maio, setembro e novembro de 2008; março, abril, junho, agosto e setembro de 2009. Demonstrativo às fls. 530/531 do PAF.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de maio, setembro e outubro de 2008; abril e setembro de 2009. Demonstrativo à fl. 550 do PAF.

As infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de matérias correlatas e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

O autuado alegou que os produtos relacionados na planilha de cálculo da autuante são considerados produtos normais, não são medicamentos enquadrados no regime de substituição tributária e, portanto, não possuem PMC, sendo o cálculo do imposto efetuado com fulcro na tributação normal.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que os produtos relacionados na infração 01 não são medicamentos, que possuem PMC. Porém, são soros, medicamentos naturais, e mercadorias enquadradas na substituição tributária, art.353, inciso II, item 13 do RICMS-BA/97, conforme reproduzido abaixo.

Disse que a infração 02 é consequência da infração 01. Se a mercadoria é enquadrada no Regime de Substituição Tributária o contribuinte não tem direito a utilizar o crédito fiscal, porque já estava encerrada a fase de tributação.

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:

13.1 - vacinas e soros para medicina humana - NCM 3002;

Quanto à proibição de uso do crédito fiscal, o art. 97, IV, “a” e “b”, do RICMS-BA/97 estabelece:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

- a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;*
- b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

Sobre a infração 03, o defendente alegou que os produtos constantes das Notas Fiscais 303, 364, 362, 550 e 810 (fls. 532, 534, 535, 539 e 547, respectivamente) são considerados produtos normais (não são considerados medicamentos suscetíveis de antecipação tributária total). Pela classificação fiscal dos produtos adquiridos (sabonetes, frutas e/ou partes de plantas, etc) afirma que está correto o crédito fiscal utilizado, por não se enquadrar no regime de antecipação tributária.

Em relação às infrações 02 e 03, na informação fiscal prestada às fls. 1212/1214 a autuante esclareceu que, das notas fiscais relacionadas às fls. 532 a 548 do PAF, apenas a mercadoria Saforelle é sabonete íntimo, estando fora da substituição tributária. Os cálculos foram feitos, retirando o valor desse produto, o que resultou na redução do crédito reclamado nessas infrações de R\$4.846,97 para R\$2.892,59 e de R\$1.707,72 para R\$1.010,44 (Demonstrativos às fls. 1275/1276). Analisando os mencionados documentos fiscais, constato que, efetivamente, estão relacionados diversos medicamentos, a exemplo de Nasomar, Hepatozan e Aglix xarope.

O defensor também alegou que, conforme recibos de pagamento do imposto que acostou aos autos com as correspondentes notas fiscais, a empresa autuada recolheu o ICMS com base na tributação normal, e em alguns casos o valor recolhido de ICMS foi maior do que o próprio valor apontado pela autuante em sua planilha de cálculo.

De acordo com o § 1º do art. 42 da referida Lei 7.014/96, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II deste art. 42, ou seja, a multa de 60% do valor do imposto que deveria ter sido recolhido.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que deve ser comprovado que todas as aquisições já foram objeto de operações de saídas com tributação regular nas operações subsequentes, o que tornaria inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa.

Concluo pela procedência parcial destes itens da autuação fiscal, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, haja vista que, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes, cabe ao autuado, na condição de destinatário das mercadorias, efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	119.952,66
02	PROCEDENTE EM PARTE	2.892,59
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.010,44
TOTAL	-	123.855,69

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206951.0005/12-6, lavrado contra **MA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$123.855,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA