

PROCESSO - A. I. Nº 140764.0001/14-7
RECORRENTE - MEDICAL COMERCIAL DE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.-EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0009-03/15
ORIGEM - INFAS GUANAMBI
INTERNET - 14/08/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0188-11/15

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Ficou comprovado o cometimento da infração, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, apurando que houve recolhimento a menos do imposto. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. FALTA DE ENVIO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS PELA INTERNET. A falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega fora do prazo sujeita o contribuinte ao pagamento da multa prevista na legislação. Rejeitada a preliminar de nulidade. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/03/2014 para cobrar ICMS no valor de R\$79.171,33, em decorrência do suposto cometimento de 03 infrações, sendo objeto do Recurso as infrações 1 e 3, abaixo descritas:

Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS-BA/97, nos meses de janeiro a novembro de 2011. Valor do débito: R\$59.237,59. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.12.20: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do Programa de Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega de arquivo magnético, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigida multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$16.560,00.

Foram apresentadas Defesa tempestiva as fls. 66 a 87 pugnando pela nulidade e improcedência da infração 1, pagamento da infração 2 e pedido de redução da multa da infração 3, bem como a respectiva Informação Fiscal pelo autuante, às fls. 93 e 100, rebatendo as justificativas defensivas, expondo o entendimento da procedência total do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a novo julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

VOTO

O primeiro item do presente Auto de Infração trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS-BA/97, nos meses de janeiro a novembro de 2011.

O regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro

em relação ao um fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente. É a chamada “substituição tributária para frente” ou progressiva.

O art. 150, § 7º da Constituição Federal estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Neste caso, a lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural. Em síntese, a substituição tributária pode ocorrer em três situações ou modalidades:

- a) *substituição tributária por diferimento (postergação do lançamento e do pagamento do imposto);*
- b) *substituição tributária por retenção (o contribuinte que efetuar a venda fica obrigado a fazer a retenção do tributo que incidirá nas operações posteriores);*
- c) *antecipação tributária (o contribuinte faz o recolhimento antecipado do que incidirá nas operações que ainda realizará).*

Por outro lado, para que seja efetivada a substituição tributária nas operações interestaduais é necessário que os estados celebrem acordos, que podem ser Convênios ou Protocolos. Neste caso, nas operações realizadas por contribuintes com mercadorias relacionadas em Convênios e Protocolos que instituírem a substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário das mercadorias, na condição de contribuinte substituto.

Em relação às 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.

O defensor demonstrou conhecimento quanto à matéria em questão, comentando sobre o regime de substituição tributária progressiva, afirmando que a recente jurisprudência assentada no STJ, é no sentido de não se admitir a aplicabilidade de pauta fiscal para a cobrança do tributo (ICMS) em questão. Alegou que o autor laborou em equívoco na interpretação da lei que rege a espécie, utilizando para a constituição da base de cálculo do imposto o ilegal, regime de pauta fiscal.

No caso de medicamentos, existem regras estabelecidas por meio do Convênio ICMS 76/94, que prevê na Cláusula primeira:

Convênio ICMS nº 76/94:

Cláusula primeira. Nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Quanto à base de cálculo, questionada pelo defensor, o art. 61, incisos I e II do RICMS-BA/97, vigente à época da autuação, estabelece que a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

- 1) *o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente;*
- 2) *na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto na legislação.*

O referido RICMS/97, no inciso I, do § 2º, do art. 61, estabelece:

Art. 61 (...)

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

I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores, especialmente a introduzida pelo Convênio ICMS 04/95, inclusive quanto à redução da base de cálculo para fins de substituição tributária, em 10%, não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7%;

Por outro lado, o Convênio ICMS 76/94 determina:

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas:

...
§ 4º A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).

De acordo com o § 2º do art. 23 da Lei 7.014/96, “tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido”. Já o e § 3º deste mesmo artigo prevê que “na falta do preço estabelecido pelo órgão competente a que se refere o parágrafo anterior, a base de cálculo para fins de substituição tributária, poderá ser o preço final fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, se houver, desde que, comprovadamente, seja o preço de venda utilizado pelo contribuinte substituído”.

Assim, no caso dos medicamentos, o cálculo da substituição tributária é feito com base nos preços sugeridos pelos fabricantes publicados em listagens, a exemplo daquelas publicadas pela ABIFARMA, ABAFARMA e ABCFARMA, tendo em vista que as citadas listagens estão disponíveis e são utilizadas para as consultas de preços que forem necessárias. Ademais, o preço ao consumidor, consta em diversas notas fiscais, e o defensor demonstrou ter conhecimento das referidas revistas, embora tenha discordado de sua aplicação pelo fisco.

Nos demonstrativos elaborados pelo autuante consta que foi utilizado o preço máximo de venda a consumidor e, na sua falta, a base de cálculo foi obtida, tomando-se por base o valor da operação própria realizada pelo remetente, adicionando-se a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor adicionado (MVA).

Vale ressaltar, que tem prevalecido, de forma reiterada, neste órgão julgador, o entendimento de que é correta a utilização dos preços máximos de venda a consumidor, constantes nas listas publicadas por revistas de entidades farmacêuticas, que estão à disposição dos consumidores e da fiscalização para as necessárias conferências, e, somente inexistindo tais preços é que se dever adotar o preço do remetente das mercadorias adicionando as despesas e margem de valor agregado, como pretendeu o autuado.

Verifico que no demonstrativo elaborado pelo autuante, consta o número de cada nota fiscal objeto da autuação; foram considerados os pagamentos efetuados, conforme se pode observar nas colunas “ICMS Recolhido”, e o defensor não apresentou nas razões de defesa, qualquer dado divergente do levantamento fiscal.

Concluo pela procedência deste item da autuação fiscal, conforme o demonstrativo elaborado pela autuante (fls. 08 a 30), haja vista que, de acordo com o levantamento fiscal, ficou comprovado o recolhimento a menos do imposto.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos, do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de janeiro, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2011.

Nas razões de defesa, o autuado não contestou a exigência fiscal e informou que o valor do imposto, já foi devidamente parcelado em momento pretérito. Assim, considero procedente este item do Auto de Infração, haja vista que não foi impugnado, inexistindo lide a ser decidida.

Infração 03: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do Programa de Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega de arquivo magnético, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigida multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$16.560,00.

O art. 683 do RICMS/97 estabelece a possibilidade de o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, sendo que, as condições específicas quanto à manutenção e ao fornecimento do arquivo magnético estão disciplinadas no art. 686:

“Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração”.

Em sua impugnação, o autuado não negou a falta de envio dos arquivos magnéticos, e não comprovou que enviou os mencionados arquivos, alegando que é primário e de bons antecedentes, situação facilmente comprovada através de seus registros junto a essa Repartição Fazendária, e a aplicação excessiva de penalidades fixas, vem de encontro com os princípios da equidade e razoabilidade, inexistindo prova nos autos de houve dolo, má-fé ou simulação nos exercícios fiscalizados. Ressalta que, na inteligência do Legislador Estadual, essas multas poderão ser canceladas ou reduzidas, e tal entendimento está consubstanciado nas regras do, § 7º, do art.42, da Lei nº 7.014/96.

Observo que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 911, § 1º do RICMS/97. Neste caso, estando comprovado o cometimento da infração à legislação, é correto lavrar o Auto de Infração para exigir a penalidade cabível.

Tendo ocorrido falta de envio do arquivo em diversos meses, a multa deve ser aplicada para cada descumprimento mensal desta obrigação acessória, visto que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético. São descumprimentos independentes de obrigação acessória, embora possa ter ocorrido, tal como no presente caso, mensalmente, de forma repetida, reincidindo o contribuinte na mesma infração em meses distintos no mesmo exercício. Este descumprimento ocorre no dia seguinte ao encerramento de cada prazo mensal, portanto em data específica de cada mês de cada exercício

Entendo que não deve ser acatado o pedido formulado pelo defendant, para que seja reduzida ou cancelada a multa exigida, tendo em vista que se trata de penalidade prevista na legislação tributária, sendo interesse do Estado manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes e o fato de não ter sido enviado o arquivo magnético impede a realização de auditorias fiscais e dos controles fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

A partir de 28/11/2007, o art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei 7.014/96, prevê a exigência da multa de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas.

Como o contribuinte, na situação em análise, não cumpriu as determinações legais, entendo que é legítima a aplicação da penalidade indicada neste Auto de Infração, conforme o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, haja vista que a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega fora do prazo sujeita o contribuinte ao pagamento da multa prevista na legislação.

Assim, concluo pela subsistência deste item do presente Auto de Infração, relativamente à multa exigida com base no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei 7.014/96, tendo vista que ficou caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, requisito regulamentar para exigência de multa prevista no referido dispositivo legal, sem a redução da multa requerida pelo defendant, considerando a sua finalidade.

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

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 124 a 143, objetivando a revisão do julgamento, repisando integralmente os argumentos já exposto em sede de defesa, motivo pelo qual, reproduzo o relatório do julgamento de piso:

Depois de comentar sobre a tempestividade da defesa e reproduzir o teor da acusação fiscal, comenta sobre a substituição tributária progressiva, afirmando que a recente jurisprudência assentada no STJ, é no sentido de não se admitir a aplicabilidade do regime de pauta fiscal para a cobrança do tributo (ICMS) em questão. Alega que o autuante laborou em equívoco na interpretação da lei que rege a espécie, utilizou para a constituição da base de cálculo do imposto o ilegal, regime de pauta fiscal.

Para melhor compreensão da matéria diz ser necessário trazer à baila o conjunto legislativo que dá sustentabilidade ao instituto da substituição tributária. Transcreve o art. 150, § 7º, art.155, inciso II, § 2º, inciso XII, alíneas “a” e “b”, da Constituição da República; art. 128 do Código Tributário Nacional – CTN; arts. 6º e 9º da Lei Complementar nº87/96; Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94. Também reproduziu ementa de um julgado da Segunda Turma no Recurso Especial nº 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, julgado em 22 de junho de 2010, publicado em 01 de julho de 2010 e, na mesma linha, o Recurso Especial n.º 1.248.963/SE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 07 de junho de 2011 pela Segunda Turma, cujo acórdão foi publicado em 14 de junho de 2011.

O defendant afirma que a base de cálculo do ICMS adotada pelo autuante são os preços definidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão público do Conselho do Governo da Presidência da República, criado pelo artigo 5º da Lei 10.742, de 06 de outubro de 2003, que tem “por objetivos a adoção,

implementação e coordenação de atividades relativas à regulação econômica do mercado de medicamentos, voltados a promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor”.

Diz que a partir do PMC de cada medicamento e sua respectiva quantidade, constante da nota fiscal, deve-se calcular a base de cálculo para fins da substituição tributária, de cada nota fiscal, reduzindo da mesma o percentual previsto em lei do seu valor e, em seguida, multiplica-se pela alíquota interna de 17% deduzindo deste resultado o valor do ICMS próprio (ICMS NF) e o valor da substituição tributária paga, se for o caso. 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 – destina-se a orientar as empresas produtoras de medicamentos, sendo imprestável para fixar a base de cálculo do ICMS das operações submetidas ao regime de substituição tributária.

Entende que o método de apuração da base de cálculo do ICMS empregado pelo autuante, no regime de substituição tributária, não se amolda à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça exemplificada pelos precedentes acima colacionados. Trata-se, na verdade, da instituição de pauta fiscal, em matéria de medicamentos, prática vedada pela Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça, a cujo teor “É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Afirma que já decidiu a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça em matéria semelhante ao presente, por ocasião do julgamento, por unanimidade, do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo n.º 1.359.721/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, em 05 de abril de 2011, publicado no DJe de 19 de abril de 2011, cuja ementa reproduziu e parte do voto do Relator. Diz que o acórdão confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça fora proferido pela Segunda Câmara Cível deste Tribunal na Apelação Cível n.º 70025675042.

Por tudo quanto esposado, principalmente, com vistas nos recentes julgados pela Corte Superior, afirma ser inadmissível a aplicabilidade de pauta fiscal para formação da base de cálculo para efeito de apuração da substituição tributária. Alega que o autuante não se alinhou à jurisprudência dominante, cobrando o tributo com base em pauta fiscal, ou seja, valendo-se do PMC. Frisa que tal cobrança deve ser afastada de plano, pois, não encontra agasalho na legislação aplicável com ressonância jurisprudência citada.

Mesmo em se tratando de imposto por substituição tributária entende que a cobrança não pode atropelar a filosofia do ICMS, ou seja, se não há circulação de mercadorias ou serviços não há incidência do imposto. Também alega que a saída presumida precisa guardar proporção simétrica com as leis de mercado, com margens de lucratividade; tem que ser compatível com a oferta e a procura e, nesse caso, “a pauta fiscal utilizada eleva os preços as alturas dos céus, quiçá, de outras galáxias”.

Quanto à infração 02, informa que o valor do imposto, já foi devidamente parcelado em momento pretérito.

Em relação à infração 03, o autuado alega que é primário e de bons antecedentes, situação facilmente comprovada através de seus registros junto a essa Repartição Fazendária, e a aplicação excessiva de penalidades fixas, vem de encontro com os princípios da equidade e razoabilidade, inexistindo prova nos autos de houve dolo, má-fé ou simulação nos exercícios fiscalizados. Ressalta que, na inteligência do Legislador Estadual, essas multas poderão ser canceladas ou reduzidas, e tal entendimento está consubstanciado nas regras do, § 7º, do art.42, da Lei nº 7.014/96, que transcreveu, apresentando o entendimento de que a norma citada para o presente caso calça como luvas, eis que, não existe a presença do tipo penal indicado e tampouco implicou na falta de recolhimento do imposto.

Comenta sobre o entendimento da doutrina no que se refere ao descumprimento do princípio da razoabilidade, reproduzindo ensinamentos do constitucionalista, Alexandre de Moraes, em sua obra “Direito Constitucional Administrativo”. Também transcreve ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, e diz que as lições citadas calçam como luvas para este caso. Diz que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo o Princípio da Verdade Real. Neste caso, conclui que a Fazenda Pública Estadual não poderá condenar o autuado, sem que antes se faça extrair de sua contabilidade, a verdade real dos fatos ocorridos no período fiscalizado.

Por fim, o defendente pede a improcedência do presente Auto de Infração, requerendo provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, momentaneamente, pela junta de novos documentos, aditamento da defesa.

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

No Parecer de fls. 149 a 151, o n. Procurador José Augusto Martins Júnior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Diz que o apelo levanta as seguintes irresignações: a) impossibilidade de aplicação de pauta fiscal e b) pedido de redução ou supressão da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto a nulidade do lançamento por utilização de pauta fiscal, Representante da PGE/PROFIS entende que tal tese não merece sufrágio “*pois, consoante exposto na Decisão de piso, com arrimo na legislação vigente, em especial o Convênio 76/94 – devidamente recepcionada pela legislação interna -, no caso dos medicamentos, o cálculo da substituição tributária e feito com base nos preços sugeridos pelos fabricantes publicados em listagens, sendo esta a jurisprudência assente no CONSEF*”.

Adiciona que o lançamento foi efetivamente feito utilizando o preço máximo de venda a consumidor sugerido pelos fabricantes e, no caso onde não foram estipulados, a base de cálculo foi obtida tomando-se por base o valor da operação própria realizada pelo remetente, somando a parcela resultante da aplicação do percentual de margem de valor adicionado.

Quanto ao pedido de dispensa de multa, fala que o entendimento esposado pela JJF está correto, uma vez que, a omissão descrita na infração 03, impossibilita manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes, impedido a realização de auditorias fiscais, não se permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade)

O presente Recurso Voluntário tem por objeto a reforma da Decisão da 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lançado pelo suposto cometimento de três infrações.

O Recorrente alega nulidade do Auto de Infração ante a aplicação de pauta fiscal para composição da base de cálculo do imposto da infração 1, bem como clama pela redução da multa aplicada na infração 3.

Pois bem. Em que pese a legislação posta e a prova dos autos, entendo que merece guardada a tese recursal com base no quanto já pacificado na Súmula nº 431 do STJ que diz: “*É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal*”.

Creio que a utilização dos valores sugeridos pela ABCFARMA não é nada mais senão um regime de pauta fiscal, que não pode ser aceito nas condições ora postas, pois, não há como verificar a real ocorrência dos fatos geradores do ICMS, nos valores “sugeridos”.

Neste mesmo sentido, trago à colação, voto vencido do i. conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no Acórdão CJF Nº 0150-12/12, ao qual me filio, *in verbis*:

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, acórdão 0066-01/11, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte efetuado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados, relacionadas nos Anexos 88 e 89; e deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Ainda que, especificamente, não tenha sido suscitada qualquer preliminar, vejo, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Por outra banda, constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige.

No mérito, quanto à infração 1, que resumidamente discute a forma através da qual deveria ser determinada a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, entendeu a Junta de Julgamento Fiscal que não pode o contribuinte querer que seja aplicada a MVA para determinação da base de cálculo do tributo, pois como as operações ocorreram entre Estados não signatários do Protocolo 50/2005, a base de cálculo prevista para a infração em comento tem disposição no artigo 506-C, §2º do RICMS/BA c/c artigo 61, I, do mesmo diploma

legal.

De fato, à luz da legislação tributária do Estado da Bahia, a Junta de Julgamento Fiscal tem razão quando diz que o tratamento dado às operações entre Estados não signatários do protocolo 50/2005 implica na exigência do imposto da forma como foi lavrado o Auto de Infração em apreço, ou seja, com base na “pauta fiscal”.

Em que pese ter sido aplicada a legislação do Estado da Bahia, peço vénia para discordar da forma através da qual se estabeleceu a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, e explico: Pois bem, o fato é que a “pauta fiscal” de valores é a forma através da qual se atribui, por arbitramento, valor fictício à base de cálculo do ICMS. Neste ponto é que, mesmo que a legislação baiana tenha previsão, a jurisprudência do STJ já se coloca frontalmente contra tal dispositivo, haja vista que aquele Superior Tribunal editou a Súmula de nº 431, cujo enunciado, de linguagem extremamente simples e contundente, diz:

Súmula 431 - É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Derredor do que enuncia a dita Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, vejo que a intenção se mostra absolutamente clara, e visa privilegiar o real valor das operações que se sujeitam ao ICMS, de maneira a que tais valores não sejam substituídos por outros cuja origem seja questionável ou até mesmo desatualizada, a ponto de impor prejuízos ao contribuinte de maneira geral, o que implicaria em enriquecimento sem causa por parte do Estado. Por outro lado, a rigor dos dispositivos legais que fundamentam a autuação, outros meios de definição da base de cálculo do imposto poderiam ter sido utilizados.

Isto posto, entendendo que a “Pauta Fiscal” como elemento a definir a base de cálculo do imposto a ser exigido do recorrente é imprestável e inaplicável por força do que enuncia a Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, concluo que a infração 1 não pode subsistir, eis que como constituída é nula.

(...)

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, e de ofício, decreto NULA a infração 1 e mantenho incólume a infração 2.

Em tempo, a rigor do art. 21 do RPAF/99, recomendo, verificadas as possibilidades, a renovação da fiscalização livres das falhas aqui apontadas.

Vencido que fui quanto ao julgamento da preliminar, passo ao exame do mérito, por força do artigo 154, parágrafo único do RPAF/BA.

No tocante aos argumentos concernentes a constituição da base de cálculo do ICMS, observo que o art. 150, §7º da CF 88, estabelece que a lei poderá atribuir ao sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto, cujo fato gerador ocorra posteriormente.

A competência para instituir o ICMS é dos Estados (art. 155, II), que remete para a lei complementar a definição de seus contribuintes, inclusive dispor sobre a substituição tributária e fixação da base de cálculo (inciso XII).

Já o art. 6º da LC 87/96 estabelece que “*Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário*”. Portanto, a instituição da substituição tributária pela Lei nº 7.014/96 (artigos 7º e 8º) tem base legal e constitucional.

Com relação à apuração da base de cálculo, verifico que a Decisão da Primeira Instância fundamentou que a mesma foi constituída em conformidade com o disposto no art. 61, §2º, I do Decreto nº 6.284/97.

Por sua vez o art. 11 da Lei nº 7.014/96 dispõe que quando for celebrado acordo para cobrança do imposto por substituição tributária, entre o Estado da Bahia e outras unidades da Federação, nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime de substituição tributária, na forma prevista em regulamento.

Logo, em se tratando de operações interestaduais com medicamentos, a base de cálculo prevista no art. 61, § 2º do RICMS/97 está em consonância com o Convênio ICMS 76/94, cuja Cláusula segunda, prevê que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a

consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Como foi superada no âmbito administrativo minha Decisão de preliminar quanto à adoção da pauta fiscal, faço aplicação da tabela e do próprio convênio 76/94.

Nesta toada, cura lembrar que o parágrafo 1º da cláusula segunda do citado Convênio, estabelece que inexistindo o valor de que trata o “caput”, a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o preço praticado pelo remetente, incluído o IPI, o frete e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionado o MVA com percentuais indicados nas tabelas.

Ressalte se que as disposições do citado Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia (art. 23 da Lei 7.014/96 e art. 61, §2º, I do RICMS/97).

Este procedimento foi o adotado pela fiscalização na apuração dos valores exigidos na autuação, o que pode ser constatado à vista dos demonstrativos (fls. 11 a 30), no qual o ICMS-ST foi apurado com base no PMC.

Pelo exposto, considero correto o procedimento fiscal que foi acolhido na Decisão ora recorrida, afastando a tese recursal de apurar o ICMS-ST adicionando o MVA ao valor da operação.

Infração 1 subsistente, conforme julgamento de piso.

A infração 2 não foi propriamente debatida, mas o Recorrente tão somente informa que haverá o recolhimento da mesma.

Assim, entendo que a infração 2 é subsistente, conforme julgamento de piso.

Por fim, a infração 3 fora lançada pela falta de entrega de arquivos magnéticos, nos prazos previstos na legislação.

O pleito recursal se baseia no art. 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por sustentar que a empresa é primária e tem bons antecedentes. Entretanto, o citado dispositivo legal enumera que, para que haja a redução da multa, devem estar presente dois requisitos, a saber: a) que a infração não tenha sido cometida com dolo, fraude ou simulação e; b) que o descumprimento não implique a falta de recolhimento do imposto.

Compulsando os autos, entendo que se observa a falta de recolhimento do imposto devido, consubstanciado nas infrações 1 e 2. Assim, por força legal, fica afastada a possibilidade de redução da multa, conforme requerido pelo Recorrente.

Por tudo quanto exposto, por força do art. 145, parágrafo único do RPAF, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão de piso que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade - Infração 1)

Este voto refere-se à alegação de nulidade da Infração 1, aventada pelo contribuinte e acolhida pelo nobre Conselheiro Relator, posto que quanto ao demais acompanho o Conselheiro em seu entendimento exposto em mesa.

De fato, trilhando o caminho que vem sendo adotado por este Contencioso, na mesma linha já exposta na Decisão de piso, no Parecer jurídico acostado a estes autos, e no voto vencedor do Acórdão CJF nº 0150-12/12, citado no voto do digno Relator, *data maxima venia* entendo não merecer guarida a alegação defensiva quanto à nulidade da imputação 1.

Transcrevo excerto do voto vencedor do mencionado Acórdão CJF 0150-12/12, por ser tal voto de minha autoria:

Acórdão CJF 0150-12/12:
VOTO VENCEDOR (Em relação à Infração 1)

Este voto refere-se à imputação 1 do Auto de Infração.

Pedindo a máxima vénia, discordo do teor do voto do ilustre Conselheiro Relator. O uso da pauta fiscal, embora seja tema discutido nos tribunais da esfera judicial, está previsto na legislação tributária em nível nacional e no âmbito de competência deste Estado, exatamente conforme exposto no Parecer exarado pela digna Representante da PGE/PROFIS.

Observo que o Código tributário do Estado da Bahia - COTEB, em seu artigo 125, III, exclui da competência deste órgão Julgador a negativa de aplicação de legislação em vigor. Assim, quanto à infração 1, no que tange às operações com mercadorias originárias de Estados não signatários do Protocolo ICMS 50/2005, a apuração da base de cálculo do ICMS a ser recolhido aos cofres públicos deve ser realizada conforme os termos do artigo 8º, §4º, c/c artigo 23, §6º, I, ambos da Lei nº 7.014/96, bem como consoante teor do artigo 506-C, §2º, c/c o artigo 61, I, ambos do RICMS/BA. Assim, atuou corretamente o Fisco nesta questão, e não assiste razão ao sujeito passivo.

(...)

Pontuo que a Decisão judicial acerca do uso da pauta fiscal, citada pelo Recorrente e pelo digno Relator, não vincula este Órgão Julgador.

Observo que, tal como diz o autuante, este Estado da Bahia, onde localizado e inscrito no cadastro de contribuintes o ora recorrente, era já signatário do Convênio ICMS 76/94 à época dos fatos geradores fulcro deste processo. O recorrente também estava já inscrito no cadastro de contribuintes da Bahia, estando, portanto, subordinado ao cumprimento das normas dispostas no Convênio ICMS 76/94, e às do Convênio ICMS 81/93, que estabelece as normas gerais da substituição tributária nas operações mercantis no Estado da Bahia com os produtos a eles vinculados.

O Convênio ICMS 76/94 [Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos] determina, em suas Cláusulas Primeira e Segunda:

Cláusula primeira. Nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

(...)

§ 2º É vedado ao estabelecimento importador ou industrial fabricante promover saída dos produtos indicados nesta cláusula para destinatário revendedor sem a correspondente retenção do imposto.

Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas:

Assim, o Fisco da Bahia obedeceu ao preconizado na legislação de regência ao utilizar o Preço Máximo de Venda ao Consumidor – PMC para encontrar a base de cálculo utilizada para efeito de exigir do contribuinte o imposto retido e recolhido a menor, quando levada a cabo a auditoria fiscal realizada.

Os argumentos do contribuinte não podem ser acatados vez que, na apuração da base de cálculo do ICMS ST nas operações com medicamentos, é legítima a aplicação do preço máximo sugerido pelo fabricante que, quando existente, deverá prevalecer em relação ao valor da operação própria, adicionada de outras despesas e Margem de Valor Agregado, conforme previsto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94, cuja norma foi recepcionada pelo artigo 61, §2º, I, do RICMS/BA/97. Assim, esta Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/4 estabelece que a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço

constante da tabela sugerida pelo Órgão competente para venda ao consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido do não acolhimento da preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à preliminar de nulidade e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 140764.0001/14-7, lavrado contra **MEDICAL COMERCIAL DE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.-EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$62.611,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$16.560,00**, prevista no inciso XIII-A, “j”, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade) – Conselheiros(as): Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Eduardo Ramos de Santana, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Rubens Bezerra Soares.

VOTOS VENCIDO (Preliminar de nulidade) - Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO (Preliminar de Nulidade)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de nulidade)

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