

PROCESSO	- A. I. Nº 206951.0005/12-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. (STAR MÉDIA)
RECORRIDOS	- MA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. (STAR MÉDIA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0172-03/14
ORIGEM	- INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 11/11/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0231-11/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Diligência fiscal excluiu as mercadorias escrituradas como “amostra grátis”, beneficiadas com isenção, incluída nas saídas como mercadorias “bonificadas”. Refeitos os cálculos com dedução dos valores das amostras grátis e da comprovação dos pagamentos do imposto por antecipação. Reduzido o débito. Mantida a Decisão pela procedência em parte da infração. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Excluído os valores relativos a mercadorias que não se tratam de aquisição de medicamentos. Mantida a Decisão pela procedência parcial das infrações 2 e 3, com redução do débito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0173-03/14, por ter desonerado em parte dos valores exigidos nas infrações 1, 2 e 3, consoantes determina o art. 169, I, “a”, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte (fls. 1368/1374), relativo às mesmas infrações julgadas Procedentes em Parte, com base no art. 169, I, “b”, tudo do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/12, exige ICMS no valor de R\$239.808,83, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

1. *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 (2008 e 2009) - R\$233.254,15.*
2. *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, (2008 e 2009) - R\$4.846,96.*
3. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária (2008 e 2009) - R\$1.707,72.*

Na Decisão proferida, a 3ª JJF inicialmente afastou as nulidades suscitadas sob argumento de falta de clareza da autuação, fundamentando que foram feitas diligências saneadoras e que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais. No mérito apreciou que:

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 defendente 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 defendente 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 defendente 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:

...

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 pelo autuado aos representantes, no livro razão (pág. 421), como “outras receitas - bonificação”, diversas “receitas de vendas”.

Considerando as comprovações acostadas aos autos pelo defendente, 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 defendente 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 defendente 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 defendente, 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 defendente, 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, a 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.

Transcreveu o art. 353, II que trata da responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição e o art. 97, IV, “a” e “b” que trata da proibição de uso do crédito fiscal, tudo do RICMS-BA/97 (fl. 1589).

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 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 (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 defendente também alegou que, conforme recibos de pagamento do imposto que acostou aos autos com as correspondentes Notas Fiscais, a empreso autuado recolheu o ICMS com base na tributação normal, e em alguns casos o valor recolhido a 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.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 1601/1616), onde inicialmente ressalta a tempestividade do Recurso, e suscita a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a 3ª JJF determinou a realização de diligência no sentido de: (1) fornecer cópias das informações fiscais e demonstrativos às fls. 1315/1329 e 1452/1498; (2) solicitar demonstrativo de incorreções pelo autuado; (3) efetuar ajustes necessários no levantamento fiscal, excluído as operações comprovadas; (4) apurar o débito remanescente; e (5) elaborar novos demonstrativos em relação às infrações 2 e 3, indicando as NCM das mercadorias.

Afirma que após receber a intimação referente à citada diligência, constatou que a autuante não cumpriu as determinações contidas nos itens 4 e 5 da diligência requisitada.

Argumenta que acostou à fl. 1516 e seguintes, informações e indicação das provas necessárias para refazimento das planilhas de cálculo, como solicitado, em especial no tocante às amostras grátis, bem como não lhe foi concedido prazo para se manifestar, acerca da informação fiscal.

Ressalta que quando foi intimado para comparecer a sessão de julgamento (04/08/14), solicitou cópia dos autos para fazer revisão de documentos e promover sustentação oral, quando tomou conhecimento da manifestação da autuante (fls. 1567/1569), se limitando a refutar os termos e provas apresentadas, alegando que as “últimas caixas de amostras grátis apresentadas pelo autuado foram produzidas depois da autuação”.

Afirma que em nenhum momento foi questionado a data de fabricação das amostras grátis e sim de erro na determinação da base de cálculo (amostra grátis) por apresentar valores expressivos e não apenas simbólicos. E que, tendo a 3ª JJF requisitado embalagens dos medicamentos para comprovar suas características, se limitou a cumprir o quanto solicitado, não tendo como apresentar embalagens referentes ao período autuado (2008 e 2009), que já foram distribuídas para os 4.500 médicos, mesmo porque, não poderia manter embalagens e/ou amostras grátis daquele período, sem que vencesse os prazos de validade dos medicamentos.

Conclui afirmando que a autuante descumpriu o quanto requisitado na diligência (fls. 1502/1503), em especial, os itens 3, 4 e 5, culminando em cerceamento do direito ao contraditório, motivo pelo qual requer que os atos posteriores à presente violação sejam declarados nulos de pleno direito, retornando o PAF à INFRAZ de origem para o cumprimento total da diligência requisitada.

No mérito, preliminarmente faz um resumo do relatório do julgamento do processo, reconhecendo os equívocos na elaboração das planilhas e confecção do Auto de Infração o que reduziu o valor exigido de R\$239.808,83 para R\$ 123.855,69.

Mostra-se inconformado porque a autuante não procedeu as correções com relação a todas as planilhas, conforme detalhado na defesa (fls. 826/849), manifestações (fls. 1173/1190 e fls. 1288/1298), apresentação de demonstrativos/planilhas (fls. 1516 e seguintes) apontando os erros da autuação com as respectivas provas, o que foi acatado de forma parcial.

No tocante à *infração 1*, afirma que a autuante manteve nas novas planilhas os valores relativos a Notas Fiscais que comprovou ter recolhido o ICMS, inclusive a maior, tendo direito a restituição e/ou compensação, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 45.593, 52.210, 322, 349, 448, 54.731 e 523, anexas ao PAF com seus respectivos comprovantes de pagamento do tributo.

Quanto às infrações 2 e 3, afirma que além da autuante ter informado em sua nova planilha o

recolhimento a menor de tributo (como foi o caso das Notas Fiscais de nºs 780, 840, 587), acabou errando os números de NCMs de vários produtos, “*mudando assim o enquadramento legal dos respectivos produtos*”, relativo às Notas Fiscais de nºs 303, 362, 550, 810, anexas ao PAF, cujos produtos NASOMAR ADULTO, NASOMAR INFANTIL e SANIMAR SPRAY, possuem NCM 25010090, foi informado o NCM 300200, bem como o produto PILICIS GEL, constante na Nota Fiscal nº 550, cujo NCM é 20089900 e foi enquadrado como NCM 300200.

Observa que estas irregularidades não podem prosperar sob pena de se gerar profundas ilegalidades e injustiças para com o autuado.

Destaca que atendendo o item 2, da diligência fiscal, a 3ª JJF promoveu as correções de demonstrativos/planilhas da maneira correta, tendo reduzido significativamente o débito fiscal, inclusive apurando crédito a receber, conforme valores indicados à fl. 1612.

Argumenta que se fossem corrigidos todos os equívocos chegariam à conclusão de que o autuado tem um crédito a receber de R\$4.310,75 e um débito a liquidar de R\$1.264,08, possuindo direito a um crédito total de R\$3.046,67, já se abatendo o débito apurado, inexistindo infrações.

Com relação às infrações 2 e 3, afirma que o relator acatou apenas as alegações apresentadas pela autuante, sem considerar as provas e argumentos defensivos. Reitera os argumentos contidos na defesa inicial e manifestações posteriores.

Volta a discorrer sobre a autuação, defesa, provas apresentadas, diligência que foi cumprida em parte e requer provimento do Recurso, conforme as razões empostas.

A PGE/PROFIS no Parecer opinativo de fl. 1623 afirma que o autuado se insurge contra o não cumprimento da última diligência, em especial os itens 3, 4 e 5 (fls. 1502/1503).

Diz que conforme itemizado pelo recorrente, em busca da verdade material, deve ser analisado, atentando ao fato da ausência de intimação acerca do resultado da diligência, o que pode implicar em nulidade da Decisão, a menos que o seu resultado não decorra em elaboração de novos demonstrativos. Sugere a conversão do feito em diligência à ASTEC/CONSEF, para analisar os demonstrativos de fls. 1516 e seguintes e sua repercussão na materialidade das infrações.

Na assentada do julgamento em 28/10/15, a representante de PGE/PROFIS manifestou que deveria ser promovida a realização de diligência fiscal à ASTEC/CONSEF, o que foi acolhido por Decisão da maioria, muito embora o relator tenha se posicionado contra a realização da mesma.

O processo foi convertido em diligência fiscal (fl. 1626) em atendimento ao opinativo da PGE/PROFIS (fl. 1623), no sentido de fazer a exclusão dos produtos remetidos a títulos de “amostra grátis”, conforme diligência de fls. 1502/1503 e documentos acostados às fls. 1516 e seguintes (caixas de amostra grátis e Notas Fiscais).

O diligente da ASTEC no Parecer de fls. 1629 a 1631 informou que com relação à:

INFRAÇÃO 1 – Com base nos demonstrativos de fls. 1519, 1524, 1530 e 1531 e ocorrências de fls. 1520, 1523, 1529, 1532 e 1540, fez as exclusões dos produtos referentes à amostra grátis “*não possuindo, consequentemente PMC*”, o que resultou no demonstrativo de débito da fl. 1631 e analítico de fls. 1632 a 1635, remanescedo valor devido de R\$399,14.

INFRAÇÃO 2 – De acordo com o demonstrativo elaborado pelo recorrente (fl. 1541), foi refeito o demonstrativo de fl. 1635, resultando em valor devido de R\$1.288,41.

INFRAÇÃO 3 – Conforme demonstrativo do estabelecimento autuado (fl. 1542) trata-se de “mercadorias não sujeita a substituição tributária”.

Cientificado do resultado da diligência fiscal, o recorrente manifestou-se às fls. 1641 a 1643, afirmado que a ASTEC comprovou que os produtos objeto da autuação são “amostra grátis”, não possuindo PMC e não poderiam ser tributados.

Comenta o resultado da diligência por infração, ressaltando que com relação à infração 3 as mercadorias não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, não restando qualquer valor.

Conclui dizendo que concorda com o resultado da diligência e redução dos valores apontados. Cientificada do resultado da diligência (fl. 1645) a autuante não se manifestou.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF, com relação à redução do débito relativo às três infrações, que foram julgadas procedentes em parte.

No tocante à infração 1, que acusa recolhimento a menos do ICMS (ST-medicamentos), constato que a 3ª JJF acatou os demonstrativos feitos pela fiscalização (fls. 1456/1483), o que resultou na redução do débito de R\$233.254,15 para R\$119.952,64 (fls. 1453/1454).

Constatou que com relação a esta infração, o sujeito passivo alegou na sua defesa que foram incluídas indevidamente no levantamento Notas Fiscais pertinentes a amostra grátis.

A 3ª JJF determinou a realização de diligência fiscal (fl. 1210) no sentido de que fossem excluídos os valores relativos à amostra grátis (medicamentos), o que foi feito e resultou na redução do débito de R\$233.254,15 para R\$131.270,90 (fl. 1213).

Diante da manifestação do autuado (fls. 1288/1298) e provas apresentadas (caixas de medicamentos/amostra grátis às fls. 1306/1313; produtos com comercialização proibida, conforme cópia do Diário Oficial da União às fls. 1304/1305 e comprovantes de pagamentos/DAES e GNRE), a autuante refez os demonstrativos anteriores o que reduziu o débito de R\$131.270,90 para R\$119.952,64, conforme demonstrativo às fls. 1453/1454.

Pelo exposto, constata-se que a desoneração procedida decorre de provas materiais quer seja de falta de consideração de recolhimentos, produtos com comercialização proibida ou isentos de tributação do ICMS/amostra grátis (Cl. 1ª do Convênio ICMS 29/90 e art. 16 do RICMS/97), motivo pelo qual considero correta a Decisão pelo julgamento da procedência em parte da infração 1.

No tocante às infrações 2 e 3, acusam falta de recolhimento do ICMS por antecipação de produtos enquadrados no regime de ST, que não possuem PMC e da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária.

Na Decisão ora recorrida, a JJF fundamentou que o autuado alegou que foi autuado produtos que não são medicamentos, nem enquadrado no regime de ST, o que foi reconhecido em parte pela autuante com relação ao sabonete íntimo Saforelle.

Observo que conforme Notas Fiscais juntadas às fls. 532 a 548, o mencionado produto foi consignado nas Notas Fiscais de entradas com as NCM 3401.11.10 e 3401.00.90 que não estão relacionados no Anexo 88 do RICMS/97 (art. 353, item 13).

Assim sendo, está correta a retirada dos valores correspondentes desse produto que foi feito pela autuante e que resultou na redução do débito da infração 2 de R\$4.846,97 para R\$2.892,59 e na infração 3, de R\$1.707,72 para R\$1.010,44 conforme demonstrativos às fls. 1275/1276.

Fica mantida a Decisão pela procedência em parte das infrações 2 e 3.

No tocante ao Recurso Voluntário, inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade suscitado, sob alegação de cerceamento do direito de defesa e do contraditório, sob o argumento de que a autuante não cumpriu o que foi determinado em diligência fiscal, nem foi lhe dado conhecimento da informação fiscal relativa à diligência que foi determinada pela 3ª JJF.

Conforme alegado pelo recorrente, na diligência da 3ª JJF (fls. 1502/1503), foi determinado:

1. *Intimar o autuado e fornecer cópias das informações fiscais e demonstrativos às fls. 1315/1329 e 1452/1498;*
2. *Solicitar que o autuado apresente demonstrativo de incorreções alegada, junto com documentos;*
3. *Efetuar os necessários ajustes no levantamento fiscal, excluindo as operações comprovadas pelo deficiente, inclusive em relação às amostra grátis de acordo com as exigências constantes no §2º do art. 16 do RICMS/97, considerando quantidade e a indicação na embalagem das expressões “amostra grátis” e “venda proibida”;*
4. *Apurar o débito remanescente, elaborando o respectivo demonstrativo de débito;*

5. Em relação às infrações 2 e 3, elaborar novos demonstrativos incluindo uma coluna indicando as mercadorias objeto da autuação fiscal e respectiva NCM constante nas Notas Fiscais de entrada.

Constato que com relação ao item 1, a autuante esclareceu (fls. 1505/1506) que os documentos de fls. 1315 a 1329 já tinham sido entregues ao contribuinte, conforme recibo à fl. 1285, pois se trata de cópias fiéis dos documentos de fls. 1212 a 1276. Quanto aos documentos de fls. 1452 a 1498, informou que tal providência deveria ser feita pela Inspetoria Fazendária, o que foi feito, conforme documento de fls. 1508 a 1513.

Com relação aos itens 2, 3 e 4, constato que a Inspetoria Fazendária intimou o contribuinte. Para apresentar os demonstrativos das incorreções alegadas e reabriu o prazo de defesa, conforme documentos de fls. 1508 e 1512, em 13/03/14.

Por sua vez, o sujeito passivo reapresentou defesa em 11/04/14, juntando demonstrativos às fls. 1519 a 1542 e embalagens de amostras grátis às fls. 1543 a 1565, os quais foram analisados pela autuante (fls. 1567 a 1569), sem que tivesse produzido qualquer refazimento de demonstrativos.

Com relação ao item 5, a fiscalização esclareceu na informação fiscal de fl. 1505, que a solicitação para incluir a NCM das mercadorias já tinha sido feita no demonstrativo à fl. 1275. O demonstrativo de fl. 1275, cuja cópia já foi entregue ao autuado (fls. 1285 e 1512), consta na última coluna a indicação das NCMs.

Pelo exposto, constato que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, com relação aos cálculos, foram realizadas diligências fiscais com refazimento dos demonstrativos em função das provas apresentadas e fornecido cópias das informações fiscais e dos novos demonstrativos refeitos, concedendo os prazos regulamentar para o impugnante se manifestar.

No que se refere à última informação fiscal prestada pela autuante, o relator fundamentou que “*não houve necessidade de dar conhecimento ao defensor, porque não houve refazimento de cálculos, e não foram aduzidos fatos novos nem acostados novos documentos aos autos*”.

Neste caso, conforme destacado no opinativo da PGE/PROFIS, a última informação fiscal não resultou em elaboração de novos demonstrativos e aplica-se o disposto no § 7º do art. 127 do RPAF/BA, que estabelece: “*Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18*”.

Assim sendo, restou comprovado que no saneamento do processo, que resultou no julgamento pela primeira instância, foram cumpridas as formalidades legais, motivo pelo qual fica rejeitada a nulidade suscitada. Quanto aos aspectos de acolhimento ou não das provas carreadas ao processo, trata-se de questões de mérito, que passo a apreciar, em razão das alegações expendidas no presente Recurso, e o que foi analisado na Decisão ora recorrida.

No mérito, quanto à infração 1, além da alegação de que não foram excluídas as operações com amostra grátis, a autuante manteve nas novas planilhas os valores relativos às Notas Fiscais de nºs 45.593, 52.210, 322, 349, 448, 54.731 e 523, anexas ao PAF cujo imposto já foi pago.

No que se refere aos argumentos relativos às operações contempladas com amostra grátis, constato que a 3ª JJF apreciou que diante da inclusão de Notas Fiscais nos demonstrativos originais, o sujeito passivo alegou não virem “zeradas”, por consignar o custo de produção, mas as mercadorias não são comercializadas, o que foi contestado pela fiscalização, afirmando que a empresa deu mais entradas do que saídas de amostras grátis. Manteve as Notas Fiscais que apresentaram valores expressivos.

Ressaltou as formalidades legais exigidas para caracterizar amostra grátis, como previsto no art. 16 do RICMS/97 (Convênio ICMS 29/90), em especial a indicação de expressões de amostra grátis nas embalagens; distribuição gratuita, acolhendo os argumentos da fiscalização de que:

- a) Os documentos fiscais relativos a medicamentos que possuem valor comercial, a exemplo dos documentos anexos ao PAF fls. 167 a 421 e livro Razão (fls. 423 a 528 do PAF), cujas saídas foram debitados com bonificação, inexistindo a gratuitade na operação, conforme previsto na

legislação tributária;

b) Foram constatados lançamentos de valores a débito na conta Caixa da empresa, a título de bonificação, quando na verdade se referem a saídas de amostras grátis, com valores representativos (fls. 422 a 528) em especial o das fls. 466, 470, 475, 477, 510, 526, 527, prática que ocorreu com mais intensidade no exercício de 2009, porque no exercício de 2008 as saídas no CFOP 5911 foram em valores pouco significativos;

Ressaltou ainda que o autuado reconheceu que no exercício de 2009, houve mudança do sistema/programa da contabilidade, cometendo o equívoco de escriturar as amostras grátis distribuídas pelo autuado aos representantes, no livro Razão (pág. 421), como “outras receitas - bonificação”, diversas “receitas de vendas”.

E que diante do refazimento dos cálculos pela autuante em diligência (fls. 1452/1453), que reduziu o débito de R\$233.254,15 para R\$119.952,64 (fls. 1453/1454), o autuado contestou o seu resultado, mas não apresentou outras provas.

Observo que, tomindo como exemplo a Nota Fiscal nº 41563 de 22/01/08 (fl. 167), a mesma relaciona 1.800 caixas de medicamentos e 1.556 frascos, com indicação de valor de R\$3.187,80, cujo valor apurado com base no PMC foi de R\$28.486,20 (fl. 1455), tendo sido exigido ICMS com base no porcentual de 3,9% do PMC, totalizando R\$1.110,96.

O mesmo ocorre com a Nota Fiscal nº 44623 de 17/02/09 (fl. 206), que relaciona 2.572 caixas de medicamentos e 3.616 frascos, com indicação de valor de R\$3.720,08, cujo valor apurado com base no PMC foi de R\$36.524,22 (fl. 1476), tendo sido exigido ICMS com base no porcentual de 3% do PMC, totalizando R\$1.095,73.

Deve ser considerado ainda, a fundamentação contida no voto da Decisão ora recorrida, de que o próprio sujeito passivo deu o tratamento de bonificação às operações com amostras grátis, a exemplo de valores debitados de recebimento de bonificações com valores de R\$38.285,04; R\$38.285,04, R\$20.379,35, R\$20.379,35, R\$44.385,19, R\$44.385,19 (fls. 466, 470, 475, 477, 510 e 513).

Convém ressaltar que as bonificações se caracterizam como mercadorias distribuídas como bônus, por ter o cliente efetivado vendas em quantidades fixadas em metas anteriormente estabelecidas pelo fornecedor, mas que não se enquadram como amostra grátis, visto que apesar de não haver pagamento pelo fornecimento das mercadorias bonificadas, as mesmas são revendidas e o art. 54, I, “a” do RICMS/97 prevê que se inclui na base de cálculo do ICMS, que literalmente indica *“inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação”*.

Entretanto, na assentada do julgamento em 28/10/15 (fl. 1623), conforme consta no Relatório, por Decisão da maioria dos membros desta CJF, foi acolhido o opinativo da representante de PGE/PROFIS, no sentido de converter o feito em diligência a ASTEC/CONSEF, para analisar os demonstrativos de fls. 1516 a 1540.

No Parecer 073/2015 (fls. 1629 a 1631), o diligente da ASTEC informou que em atendimento ao determinado fez a exclusão dos valores consignados nas Notas Fiscais dos produtos que a empresa recebeu a título de “amostra grátis”, relacionados pela autuante (fls. 10 a 81) e pela empresa às fls. 1519, 1524, 1530 e 1531; juntada de embalagens de amostra grátis (fls. 1306 a 1313) e cópias das Notas Fiscais acostadas às fls. 1307 a 1408.

Pelo exposto, com relação às operações relativas à amostra grátis, tendo sido determinado a sua exclusão do levantamento fiscal, fica afastado a exigência dos valores correspondente, em razão destas operações estarem contempladas com isenção, como previsto no art. 16 do RICMS/97.

Com relação ao argumento de que a autuante não fez a exclusão dos valores exigidos relativos às Notas Fiscais de nºs 45593, 52.210, 322, 349, 448, 54731 e 523, cujos comprovantes de pagamento juntou ao processo, observo que no último demonstrativo refeito autuante (fls. 1476/1477) foram considerados os valores recolhidos relativos às Notas Fiscais nºs 349, 448 e 523, o que resultou em pequenas diferenças, o que foi considerado pelo diligente da ASTEC no demonstrativo analítico

de fls. 1632 a 1635.

No tocante à alegação de que não foram considerados os recolhimentos relativos às Notas Fiscais nºs 45593, 52210, 322, 54731, constato que no demonstrativo às fls. 1530/1531, foi indicado os valores recolhidos em GNRE (fl. 1000 e 1412; fl. 1414; fl. 1017 e fl. 1424), os quais foram considerados no demonstrativo analítico elaborado pela ASTEC (fls. 1632 a 1635).

Pelo exposto, acato às comprovações de pagamentos efetuadas que não tinham sido consideradas pela fiscalização, e o afastamento da exigência dos valores relativos às operações acobertadas com Notas Fiscais indicadas de “amostra grátis”, como determinado por esta Câmara e realizada pela ASTEC/CONSEF, o que resulta em valor devido na infração 1, reduzindo débito de R\$119.952,64 (fl. 1454) para R\$399,14 (fl. 1.631).

Portanto, fica mantida a Decisão pela procedência da infração 1, com redução do débito.

Quanto às infrações 2 e 3, que acusam falta de recolhimento do ICMS-ST e utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o recorrente alega que a fiscalização corrigiu as NCMs com relação às Notas Fiscais de nºs 780, 840, 587, porém indicou NCMs erradas relativas às Notas Fiscais de nºs 303, 362, 550, 810, anexas ao PAF, cujos produtos NASOMAR e SANINAR possuem NCM 2501.00.90 e foi informado o NCM 3002.00, bem como o produto PILICIS GEL, constante na Nota Fiscal nº 550.

Convém ressaltar que conforme demonstrativo refeito pela fiscalização às fls. 1275 e 1276, a exigência recai sobre os produtos Nasomar, Hepatozan, Aglifix Xarope, *Pilicis Gel* e sabonete Saforelle.

Na informação fiscal a autuante acolheu o argumento defensivo de que o sabonete não é medicamento, o que foi acolhido pela 3ª JJF, resultando na procedência parcial das infrações 2 e 3.

No demonstrativo refeito pela ASTEC (fls. 1631 e 1635) foram excluídos os valores relativos ao produto Nasomar, tomando como base as planilhas apresentadas pelo recorrente às fls. 1541 e 1542, o que resultou na diminuição do débito da infração 2, de R\$2.892,59 para R\$1.288,41 (fl. 1631) e valor zero na infração 3.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

- a) Nas Notas Fiscais de aquisição, a exemplo do produto Nasomar (fl. 1439), foi indicado no campo de informações complementares a NCM 25.01.00.90;
- b) A caixa do produto (fl. 1448) indica que é uma solução isotônica composta de água do mar, água purificada e gás;
- c) A autuante juntou cópia de consultas de preços em farmácias que indicam aquisições de medicamentos (fls. 1277 a 1280).

Conforme cópia da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) às fls. 1433/1434, na posição 25.01 são classificado o “*sal de mesa*” e outros “*cloreto de sódio puro*”, observando que mesmo em solução aquosa ou agentes que possuam boa fluidez; “*água do mar*”.

Entretanto, o produto em questão não se trata de sal natural, visto que, este capítulo trata de sal natural, areias, quartzos, caulim e outros, e sim, produto acondicionado em frasco com mistura de água do mar, purificada e gás propulsor.

Em consulta na internet, diversos sites indicam a classificação do produto com a posição 3004.90.99 - Produtos farmacêuticos - Medicamentos (exceto os produtos das posições 3002, 3005 ou 3006) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluídos os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho – Outros (www.blusesoft.io, acesso em 22/09/15, às 16:hs).

Logo, ao contrário do que foi alegado, o produto Nasomar é classificado como medicamento cuja NCM era prevista na data da ocorrência dos fatos geradores (2008/2009) no item 13.2 (Medicamentos - NBM 3003 e 3004) do art. 353 do RICMS/97 e enquadrado no regime de substituição

tributária, estando correta a exigência do ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais.

Quanto ao produto *Pilicis Gel*, verifico que a autuante no demonstrativo refeito à fl. 1275, do total da Nota Fiscal nº 550 (fl. 1442), excluiu o valor de R\$2.964,00 referente ao sabonete Saforelle e manteve os valores relativos à Nasomar e Pilicis Gel totalizando R\$3.189,12.

Na Nota Fiscal nº 550 foi indicada a NCM 2008.99.00 para o produto PILICIS GEL. No site do importador (Micrex), é descrito que “é um alimento em forma de gel contendo 50% de Cranberry desidratada, fabricado a frio, conserva todas as propriedades da fruta (diferente dos sucos que são pasteurizados) e pode ser tomado puro ou como geleia (exp.: em um pedaço de pão ou diluído em iogurte, suco etc.), com apresentação: 10 sachês - 4g cada (2000 mg da fruta desidratada)”.

O produto Pilicis não é classificado como medicamento, e sim como alimento, cuja NCM 2008 não estava contida nas relacionadas no art. 353 do RICMS/97, logo não está enquadrado no regime de substituição tributária, submetendo-se ao regime normal, cujo crédito fiscal é assegurado.

Assim sendo, não acato o demonstrativo refeito pela ASTEC/CONSEF e faço a exclusão dos valores correspondentes ao produto Pilicis, consignado na Nota Fiscal nº 550 (fl. 1442), nas infrações 2 e 3. Tomo como base o demonstrativo refeito pela autuante juntado às fls. 1275 e 1276, o que resulta em redução do débito de R\$2.892,59 para R\$2.751,37 na infração 2 e de R\$1.010,44 para R\$887,47 na infração 3, conforme demonstrativos abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	a) Vl. Julgado	Fl.	b) NF - Valor	Fls.	c) Devido (a-b)
31/05/08	09/06/08	663,46	1.274			663,46
30/09/08	09/10/08	285,80				285,80
31/10/08	09/11/08	181,04				181,04
31/03/09	09/04/09	354,41		550	322,26	1442
31/04/09	09/05/09	282,20				282,20
31/08/09	09/09/09	810,35				810,35
30/09/09	09/10/09	496,37				496,37
Total		3.073,63		322,26		2.751,37

Data Ocorr	Data Vencto	a) Vl. Julgado JJF	Fl.	b) Nota fiscal - Valor	Fls.	c) Valor devido (a-b)
30/06/08	09/06/08	417,90	1.275			417,90
31/10/08	09/11/08	180,02				180,02
31/04/09	09/05/09	223,23		550	122,97	1442
30/09/09	09/10/09	189,29				189,29
Total		1.010,44		122,97		887,47

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução dos valores das infrações 1, 2 e 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206951.0005/12-6, lavrado contra MA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. (STAR MÉDIA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$4.037,98, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

