

PROCESSO - A. I. Nº 279115.3000/16-2
RECORRENTE - DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0122-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/03/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0024-12/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. A recorrente não trouxe provas de forma a elidir a infração. Ficou comprovado que os demonstrativos apresentados pelo fiscal autuante estavam legalmente respaldados. Afastadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JF, através do Acórdão n.º 0122-03/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/11/2016, refere-se à exigência de R\$48.951,83 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.01.01: 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, no mês de março de 2015. Valor do débito: R\$682,40. Multa de 60%.

Infração 02 – 07.01.02: 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$48.269,43. Multa de 60%.

Os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal entenderam por bem julgar totalmente Procedente o Auto de Infração, mantendo o valor de R\$48.951,83, conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

O defendente alegou que os diversos cálculos realizados pelos autuantes, constantes dos anexos que embasaram o Auto de Infração, não permitem o devido entendimento dos métodos e critérios utilizados pela fiscalização, que conduziram aos valores imputados.

Quanto a esta alegação, observo que o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Observo que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, 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. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram 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 primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na substituição tributária, no mês de março de 2015.

O defendente alegou que a autuação não merece prosperar e que demonstra por meio das Notas Fiscais que foi retido o imposto devido nas referidas operações. Informa que, por meio da documentação apresentada a NF 528.168, teve a retenção e recolhimento referente ao produto ASPIRINA PREVENT 100MG realizado, nos termos do Regime Especial pactuado junto ao Estado da Bahia, de forma global.

Afirmou que manter a infração 01 é incorrer em: (i) duplicidade de cobrança de tributo sobre o mesmo fato gerador; (ii) enriquecimento ilícito; e (iii) violação ao princípio da verdade real ao qual toda a Administração Pública se subordina. O presente auto de infração, sem a verificação do efetivo recolhimento do ICMS

destacado em cada operação, acaba dando causa a bis in idem.

Os autuantes informaram que o presente Auto de Infração foi lavrado a partir das informações prestadas pelo contribuinte através da Escrituração Fiscal Digital - EFD, Notas Fiscais Eletrônicas - NFe, além das demais informações disponíveis nos sistemas da SEFAZ/BA. A fiscalização verificou que nas EFDs apresentadas pelo Contribuinte não há registro de ICMS ST retido para a Nota Fiscal objeto da autuação

Afirmaram que o autuado não apresentou qualquer documento atestando que a Nota Fiscal 528.168, objeto da autuação, tenha sido incluída no cálculo do imposto elaborado pela empresa, não havendo, dessa forma, comprovação por parte do contribuinte do recolhimento do ICMS devido por antecipação ao Estado da Bahia para a referida Nota Fiscal.

Observe que o cálculo efetuado pelos autuantes encontra-se no demonstrativo à fl. 09 e no CD à fl. 16 dos autos, constatando-se que foi exigido o imposto sobre o produto ASPIRINA PREVENT 100 MG 30 CPR, NF-e 528.168 (fl. 51), sendo utilizado o valor do produto, considerado o valor do desconto indicado no documento fiscal e aplicado o PMC correspondente.

Vale ressaltar que apesar de o autuado ter alegado que teve a retenção e recolhimento referente ao produto ASPIRINA PREVENT 100MG realizado, nos termos do Regime Especial pactuado junto ao Estado da Bahia, de forma global, não juntou ao presente processo qualquer comprovação do alegado, conforme previsto no art. 123 do RPAF/BA.

No caso em exame, o autuado é o sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto apurado no presente Auto de Infração. Acolho o demonstrativo elaborado pelos autuantes e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2015.

O defendente alegou que houve falha da fiscalização quando da realização do cálculo do ICMS, uma vez que utilizou PMCs diversos dos disponibilizados pela Revista ABCFARMA. Também alegou que a Fiscalização cometeu outro equívoco quando, ao realizar o cálculo do ICMS-ST nos termos do disposto no Decreto nº 11.872/2009, utilizou base de cálculo diversa do autuado ao desconsiderar o desconto e o repasse obrigatório (legal) do ICMS sobre o preço do produto discriminado na nota fiscal.

Apresentou o entendimento de que a autoridade fiscal se pautou em PMCs distintos dos apurados pelo autuado, sendo que o mesmo utilizou a tabela ABCFARMA, a qual também deveria ser utilizada pela fiscalização, mas não o fez, adotando-se outro PMC.

Saliento que 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 § 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. 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 defendente demonstrou ter conhecimento das referidas revistas.

Os autuantes informaram que os valores do PMC (Preço Máximo ao Consumidor) utilizados pela fiscalização estão corretos e correspondem aos divulgados pela ABCFARMA para os períodos referentes às datas de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa.

Esclareceram que os produtos são vinculados tendo como base as informações contidas no código de barras expresso na nota fiscal eletrônica e nos arquivos enviados pela ABCFARMA à Secretaria da Fazenda da Bahia com os preços publicados.

Relacionaram os produtos e Notas Fiscais citados pelo autuado, com os dados extraídos da tabela ABCFARMA (CD anexo), demonstrando que os PMCs que a fiscalização adotou para os produtos são os mesmos indicados para as respectivas datas de lançamento das NFs. Disseram que os demonstrativos analíticos trazem informações de cada Nota Fiscal, item a item, com as alíquotas, quantidades, valor da operação, valor do PMC ou MVA, a BC-ST calculada e reduzida e o ICMS-ST encontrado. Nele consta detalhadamente, passo a passo, por coluna, todas as etapas do cálculo do ICMS antecipação devido. Constam ainda informações de ano, mês e dia, número da nota fiscal, código do produto, data da entrada da mercadoria no estabelecimento, CNPJ e nome da empresa fornecedora, UF de origem e alíquota interna e de origem.

Informaram que a coluna dos demonstrativos intitulada BC-ST reduzida está de acordo com o Art. 3º-A do Decreto 11872/2009, onde foi reduzido o percentual de 18,53% e mais a redução prevista no § 2º do Art. 61 do RICMS/BA, resultando em um total de 28,53%, ou, alternativamente, o que for menor, mediante aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3,0% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme parágrafo único do mesmo artigo e

Decreto.

Observo que assiste razão aos autuantes que elaboraram planilha à fl. 94 relacionando os produtos e Notas Fiscais citadas pelo defendente com os dados extraídos da tabela ABCFARMA, para comprovar que os PMCs utilizados pela fiscalização são os mesmos indicados nas mencionadas publicações para as respectivas datas de emissão das Notas Fiscais.

Não acato as alegações defensivas, considerando que em relação ao cálculo do imposto relativo à antecipação tributária, na apuração do tributo devido foram deduzidos os créditos destacados no documento fiscal, tendo sido aplicada a alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo prevista na legislação e considerados os descontos constantes nos correspondentes documentos fiscais.

Assim, entendo que está caracterizada a infração apontada nos autos, sendo devido o imposto apurado pelos autuantes na autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A recorrente em seu recurso voluntário preliminarmente alega nulidade da decisão administrativa recorrida consubstanciada no fato da JJF ter se silenciado quanto ao pedido da Recorrente acerca da necessidade de dilação probatória, omitindo-se sobre questão curial para a resolução da controvérsia jurídica deste feito.

Contesta a necessária conversão do julgamento em diligência para realização de perícia técnica, ressaltando para o fato de que a negativa para a realização do referido procedimento é causa de nulidade por não ser razoável que referida decisão encontre-se balizada exclusivamente nos argumentos tecidos pela autoridade autuante.

Alega que a decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal carece de fundamentação que lhe dê subsistência, visto que não apontou explicitamente suas causas de decidir, dificultando, inclusive, o livre exercício do direito de defesa pela Recorrente.

No mérito informa que a Recorrente é contribuinte sujeita ao regime de Substituição Tributária – ST, por previsão do art. 289 e seguintes do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 e art. 353, II, item 13 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, realizando a distribuição de produtos farmacêuticos medicinais neste Estado.

Informa que o Estado da Bahia possui legislação específica para o tema, especialmente para estabelecimentos Atacadistas do setor de medicamentos, o que levou a assinatura do Convênio 76/94, que dispõe sobre o instituto da substituição tributária destes produtos.

Sinaliza para a cláusula 1ª e parágrafo 2º do Convênio ICMS 76/94. Referidos dispositivos preveem que cabe ao importador ou ao industrial fabricante, a retenção e recolhimento do ICMS das operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário, além de vedar aos mesmos estabelecimentos a realização de saída dos produtos para destinatário revendedor sem a correspondente retenção do imposto.

Contesta a decisão da JJF ao mencionar a ausência de registro de recolhimento do ICMS-ST nas Notas Fiscais, objetos da autuação. Alerta que a Recorrente demonstrou que reteve o imposto devido nas referidas operações, de forma global, como destacado na Impugnação Administrativa, por meio da documentação apresentada, exemplificativamente, a Nota Fiscal nº 528.168.

Entende que, não obstante seja aceito como devido e não recolhido o imposto diretamente pela Recorrente, mas sim pelo fornecedor (inscrito ou não na SEFAZ/BA), caberia ao agente fiscal apurar e reconhecer a existência de recolhimento, fulminando a tributação lançada.

Aduz que a manutenção da infração 1 traria duplicidade de cobrança de tributo sobre o mesmo fato gerador, ao arrepio do princípio do *non bis in idem*, além do enriquecimento sem causa do ente tributante e, por fim, violação ao princípio da verdade real.

Com relação ao item 2 da autuação, no que tange aos PMC's, acusa a autoridade julgadora de não reconhecer os parâmetros regularmente utilizados pela Autuada, ora Recorrente, divulgados pela ABCFARMA, julgando improcedente os argumentos levantados pela Recorrente.

Acusa flagrante falha do autuante quando da realização do cálculo do ICMS, uma vez que utilizou PMC's diversos dos disponibilizados pela Revista ABCFARMA, além de ter desconsiderado o desconto e o repasse obrigatório (legal) do ICMS sobre o preço do produto discriminado na nota fiscal.

Suscita nulidade da infração por falta de clareza em identificar o critério utilizado pela fiscalização para a obtenção da base para aplicação da regra simplificada prevista no Regime Especial de Tributação, devendo ser declarada nula a infração 2 por impossibilitar o exercício de defesa da Recorrente.

VOTO

Inconformada com a decisão proferida pela 3ª JJF, Acórdão n.º 0122-03/17, a autuada interpôs um Recurso Voluntário, visando sua integral reforma, notadamente no que diz respeito às 2 infrações mencionadas.

A primeira infração trata-se da 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, no mês de março de 2015, no valor de R\$682,40.

A segunda infração aponta para o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2015.

Preliminarmente, suscita o recorrente a nulidade da Decisão administrativa, por entender necessária a realização de perícia, objetivando a adequação do julgamento ao princípio da verdade material, e afirmando ainda não ser razoável que a referida decisão encontre-se balizada exclusivamente nos argumentos tecidos pela autoridade autuante.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do meu convencimento, sendo certo afirmar que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Ainda em sede de preliminar, argui a Recorrente a nulidade do auto, em face de suposto silêncio da JJF quanto ao pedido da recorrente de dilação probatória. Ocorre que, e discordando das razões articuladas pelo recorrente, entendo que, ainda que de forma indireta, a JJF menciona em seu voto que o “*autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento...*” o que, por si só, já justifica o indeferimento do pedido de dilação de prazo.

Em Informação Fiscal, o fiscal autuante alega que a Recorrente visa apenas procrastinar o pagamento do imposto devido no Auto de Infração referido, haja vista ter utilizado os mesmos argumentos rechaçados pela fiscalização e pelo CONSEF em Impugnação de outro Auto de Infração referente ao exercício de 2014.

Quanto a infração 1, vale aqui ressaltar que o fiscal autuante menciona ter verificado junto às EFD'S apresentadas pela recorrente a ausência de registro de ICMS ST retido para a Nota Fiscal nº 528168, e que as cópias dos DANFES anexadas pela recorrente não atestam que a referida Nota Fiscal tenha sido incluída no cálculo do imposto elaborado pela empresa, não havendo, dessa forma, comprovação por parte do contribuinte do recolhimento do ICMS devido por antecipação ao Estado da Bahia para a referida nota fiscal.

É certo ainda observar que é permitido ao contribuinte o destaque de 15 notas fiscais no corpo do DAE, sendo ainda possível e sugerido, caso ultrapassado esse limite, que se utilize o verso do documento arrecadatário ou que se fracione o referido pagamento em demais DAE's. No presente feito, o autuado não demonstrou, por qualquer modalidade acima mencionada, o efetivo pagamento do tributo sinalizado na autuação.

Ainda quanto a infração 1, sinaliza o recorrente para a ocorrência de duplicidade de cobrança de tributo sobre o mesmo fato gerador. Entende a autuada, portanto, que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto recai sobre o fornecedor, o que, segundo sua ótica, causaria um *bis in idem* sobre o valor exigido.

Ocorre que, considerando que o segmento atacadista de medicamentos usufrui de benefícios de redução no valor a recolher do ICMS- Substituição Tributária, a antecipação pelo fornecedor

penaliza o destinatário, haja vista que a antecipação deste não contempla os benefícios das atacadistas. Ademais, não sendo retido e recolhido pelo fornecedor, fica legalmente atribuída ao destinatário a responsabilidade por este recolhimento.

Verificando a Nota Fiscal nº 528.168, fl.51, e corroborando com o acima informado, verifico que não há destaque do ICMS- SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA pela BAYER S/A. o que afasta a alegação trazida pela recorrente de duplicidade de pagamento.

Em referência à infração 2, atesta o autuante que os valores do PMC - Preço Máximo ao Consumidor -, utilizados na fiscalização, estão corretos e correspondem aos divulgados pela ABCFARMA para o período referente às datas de lançamento das notas fiscais no Livro Registro de Entradas da empresa. Relaciona em mídia digital – CD, com demonstrativos que comprovam o quanto alegado às fls.6 a 13.

Alerta o autuante que os valores expressos na coluna do demonstrativo intitulado “BC-ST reduzida” estão de acordo com o Art. 3º-A do Decreto nº 11872/2009. Ou seja, foi reduzido o percentual de 18,53% e mais a redução prevista no § 2º do Art. 61 do RICMS/BA, resultando em um total de 28,53%.

O fiscal autuante também observou a previsão da aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, respeitado o limite de 3,0% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme parágrafo único do mesmo artigo e Decreto.

Enfim, todas as alegações recursais da recorrente já haviam sido rechaçadas pelo fiscal autuante em sua Informação Fiscal.

Verifico, após a análise criteriosa dos autos, que a base de cálculo utilizada está legalmente prevista e os resultados apurados foram devidamente demonstrados nos relatórios anexados pelo fiscal autuante.

Diante do acima exposto, não há razões que fundamentem mudança no acórdão recorrido. Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279115.3000/16-2**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.951,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 1º de fevereiro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS