

**PROCESSO** - A. I. Nº 124274.0168/13-8  
**RECORRENTE** - CORDEIRO COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0170-05/14  
**ORIGEM** - INFAS F.SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 09/08/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0189-12/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (MEDICAMENTOS PARA USO HUMANO). FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou evidenciado, que o autuante utilizou a forma de cálculo de acordo com o que a legislação previa à época. Rejeitada arguição de nulidade. Quanto aos cálculos, não é possível efetuar a compensação dos valores recolhidos a maior em outras competências, pois tal ato depende de autorização legal. Nos demais pedidos, o autuado não trouxe elementos que fizesse prova de seu alegado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/07/2013, que exige ICMS no valor histórico de R\$418.781,72, em decorrência da seguinte infração:

*Infração 01 – 07/01/01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, referentes aquisições de medicamentos de uso humano, nos períodos de 2008 e 2009, conforme demonstrativo anexado.*

O autuado, por meio de seu representante, apresentou impugnação às fls. 194 e 195 do PAF. Em resumo, afirmou que houve um equívoco por parte do autuante, uma vez que no levantamento foi considerado o preço das mercadorias sem efetuar o devido desconto estabelecido por Lei, dispensando às Empresas de Produtos Farmacêuticos.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 206 a 208 decidindo manter na íntegra o Auto de Infração, alegando que a defesa do contribuinte foi meramente protelatória e sem apresentação de elementos que pudesse elidir a ação fiscal.

Ato contínuo, na sessão de julgamento da primeira instância, ao detectar possíveis erros nos demonstrativos apresentados, a 5ª JJF entendeu necessária a conversão do processo em diligência (fls. 216 a 218), deliberando ao autuante para que este trouxesse aos autos a comprovação de que a empresa assinou o termo de acordo do Decreto de Atacadista, para aplicação dos cálculos da infração em lide, pedindo que fosse refeito os demonstrativos dos exercícios fiscalizados, se fosse o caso. Por fim cobrou esclarecimentos para utilização de dois valores para aquisição dos produtos (colunas C e D da planilha de cálculo) do exercício de 2008, e qual o critério de escolha para aplicação do cálculo.

Atendendo a solicitação de diligência às fls. 221 e 222, o autuante informou que os cálculos realizados durante a fiscalização estão de acordo com a legislação tributária em vigor, tendo apresentado maiores informações sobre requisições de alguns itens pontuais. Sobre o termo de acordo, informou que conforme situação extraída do INC, este processo encontrava-se em análise até o dia 29/12/2009, quando foi revogado, com efeito, a partir de 01/01/2010, em decorrência da publicação do Decreto 11.872/09, este deferido em 23/12/2009. Esclareceu que o autuado foi

intimado para comprovar que possui habilitação ao regime especial dado pelo Decreto do Atacadista, porém nada trouxe aos autos. Finalizou pedindo pela manutenção do Auto de Infração.

O autuado prestou manifestação à diligência (fls. 231 a 232), para questionar a posição mantida pelo autuante quanto ao item 03 da diligência, este que tratou do critério de escolha utilizado para aplicação do cálculo. Alegou que os demonstrativos continuam com erros, já que o mesmo deixou de observar os descontos concedidos pelas indústrias como podem ser observados nas notas fiscais, que ora anexou. Pede que fosse julgado improcedente o presente auto de infração. Informou também que o livro de ocorrência da empresa foi extraviado juntamente com o termo de acordo do Decreto do Atacadista, porém alegou que tal fato não elide o direito de usufruir os benefícios concedidos.

Em nova informação fiscal (fl. 242), o autuante após análise da documentação apresentada pelo sujeito passivo em sua manifestação, acatou parte das alegações defensivas, pois de fato não havia considerado os descontos concedidos em seu trabalho inicial no que se refere a 03 (três) notas fiscais do período de setembro/09, reduzindo o débito lançado neste mês de R\$37.294,46 para R\$34.384,12.

Nessa esteira, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 5ª JJF que optou pela Procedência em Parte do Auto de Infração nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O lançamento efetuado diz respeito à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos. O pedido de diligência visou esclarecimentos quanto à planilha de cálculo, já que na alteração do percentual de cálculo de 21% para 16% do valor de aquisição e quando da redução do limite de 3,9% para 3,0% do PMC, não aparecia claramente na planilha, quando o autuante teve a oportunidade de explicar que, embora não estivessem detalhadas estas alterações no cabeçalho do demonstrativo, de fato houve modificações dos percentuais no período pertinente, e apresenta exemplos em seu relatório.*

*Entendo quanto à existência ou não do termo de acordo, que embora o contribuinte não tenha apresentado cópia, e o extrato do INC às fls. 223/225 não deixe claro o deferimento, é certo que a revogação do termo de acordo do Dec. 7799/00 em 29/12/2009(fl. 225), pressupõe que este tenha sido deferido anteriormente, e o autuante considerou em seus cálculos, que tal termo de fato existia, considerando a forma de cálculo prevista no art. 3-A, Dec. 7799/00, assim como os que o sucederam, Dec. 9651/05, efeito 01/01/06 a 30/05/08 e Dec. 11089/08 efeito de 31/05 /08 a 08/09/09.*

*Por outro lado, insiste o impugnante que mesmo após a diligência, que “continua incorrendo em erro o nobre autuante, já que o mesmo deixa de observar os descontos concedidos pelas indústrias como podem ser observados nas notas fiscais”. Na informação fiscal, o autuante diz que no levantamento inicial, realmente não aplicou o cálculo sobre o valor com descontos, mas que previamente entregou o relatório ao contribuinte, e que após trinta dias, prepostos da empresa em reunião com o contador e a fiscalização, informaram que não tinha sido levado em consideração os descontos que chegavam a 80% do valor de fábrica.”*

*Entendeu então, que a empresa estava correta em sua manifestação e solicitou ao Inspetor, a prorrogação da fiscalização para que fosse procedida a devida correção solicitada pelo contribuinte, o que foi atendido, conforme fls. 13/18. Assim, o relatório deste PAF, já estaria livre dos erros inicialmente apontados durante a conferência do relatório inicial. De fato, fazendo uma conferência à fl. 43, constato que diversos produtos, a exemplo de ALBENDAZOL SUSP, BETAMET 1 AMP, DEXAMET 0,5 MG, tem na coluna C, o preço sem desconto, e na coluna D, o preço com aplicação do desconto( respectivamente R\$515,27, R\$1.386,87 e R\$190,84) e na coluna D, o valor com descontos (R\$486,00, R\$1.308,00 e R\$180,00).*

*Assim, ficou comprovado que o autuante sabia desde a reunião com prepostos do impugnante, dos descontos nos preços e providenciou antes da lavratura do auto de infração, um novo relatório, sendo que nos casos em que os valores das colunas C e D são iguais, fato alegado pelo impugnante como sendo prova do erro do autuante, pressupõe-se que foram mercadorias em que não foi concedido desconto, pois há muitos casos em que a coluna D apresenta descontos em relação à coluna C, que apresenta valores cheios, sem descontos. Após a diligência, o impugnante se manifestou e apontou apenas 3 itens com descontos a serem considerados no cálculo, apresentando as respectivas notas fiscais como prova, e o autuante acatou e alterou o cálculo do imposto no mês respectivo.*

*Entendo que os 3 casos em que o impugnante demonstrou haver erro quanto ao desconto, se configura caso isolado, prontamente corrigido, e não uma demonstração de que toda a planilha se encontra com este tipo de*

erro, tendo em vista os esclarecimentos do autuante quanto à correção antes mesmo da lavratura do auto, e os exemplos citados neste voto, em que se configura a existência de 2 colunas( C e D) exatamente para se demonstrar o valor que foi considerado no cálculo do imposto. Assim, superadas as questões de fato apresentadas, passo ao julgamento de mérito, quanto à fórmula do cálculo adotada pela fiscalização.

O impugnante diz em sua defesa que “o valor do recolhimento do ICMS efetuado pela Requerente, fora em cima dos descontos legais estabelecidos no Artigo 1º do Decreto 11.872”. Em verdade, não logrou apresentar no processo, comprovação de que fez qualquer recolhimento de ICMS, com qualquer forma de cálculo. Se recolhimento houvesse, o auto não decorreria da falta de recolhimento, mas de recolhimento a menos do imposto, o que mudaria a natureza da infração.

Assim, resta à lide, a análise da argüição de erro material no cálculo efetuado. Pelo demonstrativo anexado, foi feita aplicação do percentual de 16% (Dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluindo o IPI, conforme previsão legal, limitando-se ao valor mínimo de 3% do preço máximo de venda a consumidor(PMC).

Alega o impugnante que “o Auditor Fiscal colocou o preço sem o desconto legal dispensado às empresas que atuam neste ramo farmacêutico, apurando os valores das mercadorias sobre os 16% (dezesseis por cento), e não em cima dos 3% (três por cento) e que por esta razão, fora gerado esta diferença absurda nos Recolhimentos do ICMS apurado pelo Fiscal”. Adiante, justifica ainda, que utilizou a legislação a seu favor, quando aplica o método simplificado na composição de 3% do PMC – Preço Máximo de Venda ao Consumidor, para o recolhimento do ICMS devido.

Fica aqui evidenciado que o impugnante entende que o cálculo deve ser feito aplicando-se sempre o valor limite de 3% e não os 16%, considerados pelo autuante. Vejamos então a quem cabe razão no método de cálculo.

Primeiro, chamo mais uma vez a atenção pro fato de que o autuante em seus cálculos não gerou “diferença absurda nos recolhimentos”, conforme diz o impugnante, mesmo porque é bom esclarecer, não foi comprovado o recolhimento de valor algum de ICMS. Nem tampouco foi apresentado demonstrativo alternativo de cálculo.

Foi demonstrado o valor de ICMS não recolhido à Fazenda Pública, segundo o autuante, obedecendo-se aos critérios estabelecidos no termo de acordo, aplicando-se o percentual de 16% ou 21% a depender da época, com o limite mínimo legal, de 3% ou de 3,6% do PMC, e uma vez que o cálculo ficou abaixo do limite, lançou exatamente este valor mínimo, de forma que não ficasse abaixo do limite estabelecido em Lei.

Por exemplo, o produto HIDROCL 50MG 20CPR, o segundo item do demonstrativo à fl. 58, o cálculo do imposto, nos termos do caput do termo de acordo, com carga tributária de 12,5% resulta em R\$80,67 de imposto. Aplicando a forma simplificada de cálculo (21% do valor de aquisição), resulta em R\$31,37, e com limite de 3,9% do PMC(R\$29,25).

Neste caso, como o cálculo simplificado do valor (R\$31,37) foi superior ao limite mínimo estabelecido(R\$29,25), foi levado para a coluna de ICMS a recolher, a quantia calculada de forma simplificada (21%), de R\$31,37. Constatou então, que o impugnante foi favorecido pela redução do imposto a pagar, nos termos em que reza o acordo, pois se o autuante não o considerasse, o valor a recolher seria R\$80,67(forma geral) e não R\$31,27, gerando uma economia tributária para o contribuinte, da ordem de R\$49,30.

Neste caso, o impugnante deu a entender em sua defesa, que quer a aplicação do valor mínimo do PMC(R\$29,25), mas este é o valor limite, condicionado à aplicação do percentual de 21%, e o autuante considerou o valor calculado na quantia simplificada, que ficou acima do limite mínimo estabelecido. Como quer o impugnante, não haveria que se falar então e, 16% ou 21% do valor de aquisição, mas apenas em 3,9% ou 3,0% do PMC.

Agora vejamos um exemplo, onde o cálculo simplificado resultou em valor inferior ao limite mínimo estabelecido. No primeiro item da mesma página do demonstrativo de débito(fl. 58), SALBUTAMOL XPE 100ML, o cálculo efetuado na forma geral, de acordo com o caput do Decreto (desconto de 10%, mais redução de base de cálculo de 18,53%, resultando em carga tributária de 12,5% ) resulta na quantia de R\$985,08 de ICMS, enquanto que o cálculo simplificado(21%) é de apenas R\$257,04 e o valor mínimo de 3,9% do PMC é de R\$343,70.

No exemplo acima, o autuante lançou na coluna de ICMS a recolher, o valor de R\$343,70, por ser o valor mínimo do PMC, enquanto o impugnante, ao que parece, entende ser o valor de R\$257,04. Ou seja, ao que parece, o impugnante entende que deve ser sempre aplicado o valor mais benéfico encontrado. Discordo do impugnante, pois a legislação deve ser interpretada de modo restritivo, quando se trata de benefícios fiscais(art. 111 do Código Tributário Nacional).

Entendo que neste caso, tanto o autuante como o impugnante estão equivocados, pois uma vez que o valor do cálculo efetuado na forma reduzida fica inferior ao valor mínimo do PMC, o valor a ser lançado não é exatamente o valor mínimo(R\$343,70), como fez o autuante, pois neste caso, recaindo o cálculo simplificado em valor inferior ao mínimo estabelecido, aplica-se a regra geral do cálculo estabelecido no caput do termo de acordo.

*Tal entendimento, inclusive já foi firmado em julgamento desta mesma Junta, em 02/04/2013, ACÓRDÃO JJF Nº 0030-05/13, cuja transcrição de excerto do voto do eminente Relator, Ângelo Mario Pitombo, é por demais esclarecedor, em situação em que o autuante aplicou a forma geral do cálculo, quando o valor resultante da aplicação da forma simplificada, se revelou inferior ao valor mínimo estabelecido:*

*Constato que a utilização da forma simplificada de apuração realmente “teria como limitação única, a condicionante que o valor apurado não fosse inferior a 3,9% do preço máximo de venda a consumidor.” Cabe razão ao autuante, pois o entendimento do aludido dispositivo é que: caso esta condição não fosse satisfeita, ou seja, o valor apurado fosse inferior a 3,9% do preço máximo de venda a consumidor, a forma simplificada de apuração não poderia ser aplicada, devendo o imposto antecipado ser apurado nos termos do caput do artigo 3-A do Decreto nº 7.799/00.*

*O autuante aplicou corretamente a condição, acima alinhada, quando o valor apurado foi inferior a 3,9% do preço máximo a consumidor, não utilizou a forma simplificada de apuração, aplicando a forma de apuração prevista no caput do artigo 3-A do Decreto nº 7.799/00, conforme exemplo que alinhou em sua informação fiscal, extraído de suas planilhas constantes às fls. 24 a 138 dos autos.*

*Quanto à arguição do sujeito passivo de que “...o digno autuante erroneamente entendeu que, sempre que o valor apurado fosse inferior ao já mencionado percentual de 3,9%, deveria ser aplicado o critério previsto no “caput” do art. 3º - A (redução de 10% + 18,53%, de forma que a carga fiscal corresponda a 12,15%)”, mais uma vez o autuante acerta em sua informação fiscal e nos valores apurados, pois, diferente do alinhado pelo impugnante, realmente a única condicionante do dispositivo legal para aplicar o regime simplificado, é que o valor apurado não fosse inferior ao percentual de 3,9% do PMC, ultrapassado esse valor o cálculo é conforme o caput do art. 3-A do aludido decreto.*

*Assim, resta evidenciado, que a forma de cálculo aplicada pelo autuante beneficiou o impugnante, visto que quando o valor encontrado na forma simplificada foi maior que o mínimo, o autuante agiu corretamente e lançou o valor de 16% ou 21% do valor de aquisição, mas quando foi menor que o valor mínimo, o autuante considerou exatamente o valor mínimo como sendo o devido, sendo que não existe uma terceira fórmula de cálculo, pois quando o imposto calculado se revela menor que o patamar estabelecido em lei, aplica-se a regra geral(redução de 10% + 18,53%, de forma que a carga fiscal corresponda a 12,15%).*

*Pelo exposto, voto pela procedência parcial do auto de infração, devendo a administração renovar a ação fiscal, com vistas a recuperar a diferença apontada no entendimento do cálculo a ser aplicado, que foi dissecado neste julgamento, para que em todas as operações do demonstrativo de débito em que se configurar o valor apurado pela forma simplificada, cobrar-se a diferença entre o valor mínimo do PMC que foi lançado pelo autuante como devido, e o imposto calculado na forma geral do caput do Dec. 7799/00.*

*Assim, acato a redução proposta pelo autuante para o mês de setembro conforme explicações à fl. 242, de R\$37.294,46 para R\$34.384,12. Infração procedente em parte.*

*Face ao exposto, considero voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do auto de infração. Recomendada a renovação da ação fiscal, para lançamento das diferenças do cálculo do imposto, apontadas neste julgamento.*

Inconformado com a decisão proferida pela 5ª JJF, o autuado apresentou Recurso Voluntário tempestivo às fls. 263 a 270, pelos motivos que expôs.

De início apontou erro material. Alegou que os julgadores levaram em consideração a planilha confeccionada pelo preposto fazendário, a qual se encontra eivada de vício material mesmo após as correções realizadas pelo autuante.

Relata e exemplifica vários produtos que se encontram inseridos na planilha nas colunas “C” e “D” com os mesmos preços, sem o devido desconto concedido pelo fabricante, ao mesmo passo que critica a decisão de piso quando esta afirmou que “o relatório deste PAF já estaria livre dos erros iniciais apontados durante a conferência do relatório inicial. E que, em uma conferência à fl.43, constatou que diversos produtos a exemplo de ALBENDAZOL SUSP, BETAMET 1 AMP, DEXAMET 0,5 MG, tem na coluna C, o preço sem desconto, e na coluna D, o preço com desconto (respectivamente R\$ 515, 27, R\$ 1.386, 87 e R4 190, 84), e na coluna D, o valor com desconto (R\$ 486,00, R\$ 1306,00 e R\$ 180,00)”.

De acordo com a sua percepção, a Recorrente informa que os julgadores foram induzidos ao erro, quando aceitaram, fragmentos da planilha produzida pelos autuantes, como informação cabal da retificação para toda base de cálculo, sem que verificasse com mais diligência outros lançamentos efetuados, em outras partes, daquela planilha.

Explica que, diferentemente da posição da JJF, os 03 casos demonstrados, de forma

exemplificativa pela autuada na manifestação, não são casos isolados, e sim, a regra para toda planilha, a qual merece uma minuciosa verificação.

A autuada diz que em relação à aplicação do método em substituição, do parágrafo 2º, para redução de cálculo da antecipação, do parágrafo 1º, previsto no Art. 3-A do Decreto nº 7799/00 e alterações, esta primeira é uma faculdade concedida ao contribuinte, e não uma forma na busca de concessão de vantagem, haja vista, que neste contexto à apuração sempre fora recolhido pelo valor maior.

Assevera que a opção da apuração pelo método simplificado, utilizando a alíquota de 3% do PMC, não seria uma condição fixa, como objetivou os julgadores de piso, e sim uma coincidência aritmética, visto que, a aplicação da alíquota de 16% do valor de aquisição, dado aos grandes descontos concedidos pelos fabricantes aos produtos genéricos ou similares, quase sempre produz na apuração um valor menor do que a utilização da primeira alíquota acima citada, e consequentemente causando perda na arrecadação.

No final de sua tese recursal, apontou equívoco no que se refere à qualificação da suposta infração. Alega que o termo correto é “recolhimento a menor” e não “falta de recolhimento” conforme foi imputada. Entende que para aplicar esta autuação, o autuante haveria de demonstrar que inexistiu qualquer pagamento de ICMS por antecipação por parte da autuada. Informa que tal adequação decai, quando em uma simples observação da folha de cálculo (anexo ao processo), o próprio autuante insere no campo “ICMS pago” os valores devidamente recolhido pela autuada a título de ICMS por antecipação. Colaciona cópias dos DAE’s ao processo.

Aduz que, ainda que exista divergência quanto ao método de apuração, não podemos falar em “falta de recolhimento”, quando se demonstra a existência de pagamento, e sim, “recolhimento a menor”, como pode ser observada na planilha.

Alega também o recorrente que os julgadores não observaram o pleito, quanto à diferença na apuração, que no somatório final dos cálculos para chegar ao quanto à autuada deveria pagar, o autuante esqueceu de lançar as diferenças quando a recorrente pagava à maior.

Neste diapasão, detalha que para o ano exercício de 2008, o valor aferido pelo autuante, planilha em anexo, foi de R\$67.868,15, mas não foram levadas em consideração as diferenças dos pagamentos a maior dos meses de junho e dezembro, respectivamente nos valores R\$15.315,26 e R\$3.144,90, sendo que o valor correto do débito fiscal seria de R\$49.417,99, já para o ano exercício de 2009, o valor aferido foi de R\$350.903,35 e o valor pago a maior referente ao mês de março foi no montante de R\$34.817,73, sendo que o valor correto para esse exercício seria de R\$289.158,52. Assim, assevera que os somatórios dos débitos fiscais apurado nos anos de exercícios, acima citados, geraram um valor histórico no montante de R\$338.576,51.

Pede por fim que seja conhecido o presente recurso e, quando de seu julgamento, lhe seja dado integral provimento para reforma da sentença recorrida a fim de acolher o pedido inicial de ser totalmente improcedente o auto de infração.

Em sessão de julgamento, esta 2ª CJF em respeito aos princípios e garantias constitucionais que dão norte ao processo administrativo fiscal, entre eles a ampla defesa e o contraditório, delibou o presente PAF em mais uma diligência (fls. 585 e 586), novamente ao autuante, para que o mesmo tecesse suas considerações com base em todo arrazoado recursal (o qual listou na minuta), indicando também a análise de toda documentação coligida pelo sujeito passivo.

Assim foi feito, porém com afastamento do autuante por motivo de aposentadoria, a resposta à diligência coube à fiscal estranho ao feito, que no relatório das fls. 589 a 594, detalhou todas as hipóteses de dúvida listadas pela Conselheira Relatora, tendo discorrido sobre cada uma delas, opinando no fim pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS também se manifestou no processo, comungando com as razões expostas no relatório supracitado, opinando também pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Após afastamento da Conselheira Alessandra Brandão Barbosa, o PAF foi redistribuído para este

Conselheiro para instrução e julgamento.

## VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 5<sup>a</sup> JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, referente aos exercícios de 2008 e 2009, com o objetivo de exigir da ora Recorrente, crédito tributário, no valor histórico de R\$418.781,72, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos de uso humano provenientes de outras unidades da Federação.

Do exame das peças processuais, é forçoso reconhecer (com base no Incidente de Uniformização de Orientação Jurídica nº PGE 2016.175855-0, publicado pela Procuradoria Geral do Estado) que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro a junho de 2008, pois transcorreu um intervalo de tempo superior a cinco anos, entre a data dos fatos geradores citados e o lançamento de ofício (datado de 23/07/2013), já que restou comprovado nos fólios processuais que o sujeito passivo promoveu recolhimentos de ICMS Antecipado no período correspondente, ainda que erroneamente.

Desta forma, por se tratar o ICMS de um imposto por homologação, a aplicação adequada para o caso em comento seria do art. 150, §4º do CTN, o qual entende como início do prazo da decadência a data da ocorrência do fato gerador. Vejamos dispositivo abaixo transscrito:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*[...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Portanto, de ofício, excluo do presente lançamento, pela Prejudicial do mérito da decadência os meses de janeiro/08 a maio/08, totalizando R\$29.042,40 de exclusão.

Retomando para os meses lançados não atingidos pela decadência, de início é necessário explicar a forma de cálculo do ICMS antecipado nos casos de medicamentos, previsto à época dos fatos geradores.

A legislação que tratava do tema era o Art. 3º-A, do Decreto nº 7.799/00 (Decreto do Atacadista). Lá estava disposto que nas aquisições interestaduais, nas aquisições efetuadas por distribuidora situada neste estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderia ser reduzida em 18,53%, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponde a 12,15% e que em substituição à aplicação da redução de base de cálculo, o contribuinte poderia optar em calcular o imposto de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 21% (até 30/05/2008) ou 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não fosse inferior a 3,9% (até 30/05/2008) ou 3% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, este último que constava detalhado em cada nota fiscal, produto a produto.

Este Artigo do Decreto nº 7.799/00 viria a ser revogado ainda em 2009, todavia, com efeito, a partir de 2010, isso por conta da publicação do Decreto nº 11.872/09, este que passou a tratar exclusivamente do cálculo do imposto devido por distribuidoras de medicamentos e que ainda está em vigor, porém que em nada interferiu em relação aos fatos apurados neste processo (2008 e 2009).

Em resumo, para encontrar o cálculo do imposto devido, exista a opção pelo contribuinte de pagá-lo utilizando o percentual de 12,15% aplicado sobre a base de cálculo da antecipação, ou

poderia também optar pelo pagamento calculando o percentual direto de 21% ou 16% sobre o valor de aquisição, sendo que este não poderia ser inferior a 3,9% ou 3%, do valor encontrado pela fórmula (quantidade x PMC), respectivamente.

O autuante seguiu exatamente com o disposto na legislação da época, considerando o percentual de 12,15% quando este era menor que o percentual lançado direto sobre o valor do documento, bem como agindo de forma inversa quando esta era mais vantajosa, sempre confrontando com o valor encontrando considerando o percentual do PMC. Também procedeu com a troca dos percentuais após a adequação da legislação do dia 30/05/2008. Todos os cálculos foram realizados considerando que o sujeito passivo detinha o termo de acordo do atacadista, pois esta era a informação que constava no sistema interno da SEFAZ. Durante o processo até houve uma discussão no sentido da empresa ser ou não uma beneficiária daqueles termos, porém o fato de o autuante ter a considerada enquadrada na referida legislação e calculado o imposto lançado com o ali disposto, só beneficiou o autuado, portanto, entendo que podemos avançar nessa questão.

O autuado se insurgiu contra a manutenção da presente autuação, ainda que o valor original tenha sido reduzido no julgamento de primeira instância, alegando resumidamente três questões, abaixo detalhadas.

Primeiramente, o autuado alegou erro material, exemplificando algumas situações nas quais não foram considerados os descontos concedidos pelos fornecedores, tendo sido levantado valores de débitos através do total monetário de itens e não de acordo com o total das notas fiscais. O recorrente trouxe em seu Recurso Voluntário três notas fiscais a título de exemplos.

Analizando os documentos, entendo que razão não assiste ao Recorrente. Refere-se a 03 (três) notas fiscais, localizadas nas fls. 272 a 277, as quais constam valores de desconto no corpo da NF, pois o modelo antigo do documento fiscal não trazia o campo de desconto destacado, porém o que se percebe é que os valores registrados no campo de produtos coincidem com os valores registrados no campo de valor total da NF, ou seja, os descontos já estariam computados desde o valor total dos produtos. A diferença pequena desses dois campos (valor dos produtos x valor da NF) não se referiu aos descontos e sim ao IPI, este que também é base para o cálculo do ICMS antecipado.

Já que no que tange as 03 (três) notas anexadas à sua manifestação, estas de fato houve erro por parte do autuante, que desconsiderou o desconto concedido pelo fabricante, todavia, o mesmo corrigiu esta falha, como podemos observar na informação fiscal da fl. 242, tendo reduzido o montante inicial exigido no mês de setembro/09 de R\$37.294,46 para R\$34.384,12. A 5<sup>a</sup> JJF inclusive acatou tal mudança, razão de ter julgado Procedente em Parte o auto de infração, porém como valor desonerado foi inferior à R\$100 mil não foi necessária a remessa do PAF a título de Recurso de Ofício.

Em outro momento, o autuado alegou que nos meses onde houve pagamentos à maior do ICMS antecipado, este não foi considerado para redução do valor cobrado. De fato, ao analisar as planilhas de cálculo, podemos detectar que não houve tal compensação. Na última informação fiscal o preposto estranho ao feito que substituiu o autuante por motivo de aposentadoria, alegou que a compensação não era possível e que o contribuinte deveria entrar com pedido de restituição para reaver tal quantia.

Ocorre que o período já está decaído. O sujeito passivo não mais poderá solicitar tal restituição, por esta razão. Desta forma, os valores pagos à maior, registrados pelo próprio autuante em suas planilhas, referente aos meses de dezembro de 2008 e março de 2009 deverá ser compensados do montante exigível restante, nos valores abaixo:

- ✓ Dezembro/08: R\$3.144,90
- ✓ Março/09: R\$34.817,73

O autuado no final de sua tese recursal suscitou, ainda que não claramente, uma hipótese de nulidade do processo, uma vez que o auto de infração foi lavrado como “falta de recolhimento do

ICMS antecipado”, quando na verdade seria “pagamento à menor do ICMS antecipado”, já que o próprio autuante lançou na planilha os valores pagos pelo autuado, a fim de abater do montante exigível.

Todavia, de acordo com o Art. 19 do RPAF/BA um eventual erro de capituração legal não pode anular um lançamento de ofício que possui elementos suficientes para conhecimento dos valores lançados, deixando a infração segura e transparente para quem a estiver analisando.

Por todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

### **VOTO VENCEDOR**

Quero pedir vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente daquele esposado em seu voto, especificamente naquilo que se refere à possibilidade de compensação dos valores a maior recolhido em outras competências.

De fato, embora seja modalidade de extinção do crédito tributário, a compensação depende de lei que a autorize, conforme exige o caput do art. 170 do CTN, abaixo reproduzido.

*“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*  
...”

Ora, como inexiste previsão legal nesse sentido, penso que não é possível fazê-lo em sede de julgamento, principalmente tratando-se o ICMS de um tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja iniciativa de cálculo cabe ao Sujeito Passivo, com a posterior homologação do fisco.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 124274.0168/13-8, lavrado contra **CORDEIRO COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$415.871,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Luiz Augusto Fernandes Dourado.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ de ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS