

**PROCESSO** - A. I Nº 206855.3022/16-4  
**RECORRENTE** - MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF Nº 0078-05/17  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/08/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO C.J.F. Nº 0198-12/18

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Não constato a ilegalidade alegada na defesa, visto que o imposto foi calculado dentro dos parâmetros legais previsto no RICMS/BA 2012. É devido o imposto por antecipação tributária nas entradas neste Estado, de medicamentos oriundos de outros Estados que não façam parte de convênios ou protocolos firmados entre as unidades federativas. O impugnante não logrou trazer comprovação do recolhimento das operações efetuadas e comprovadas no auto de infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5º JJF Nº 0078-05/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 20/11/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.172.105,82, relativos à descrita da forma abaixo.

*Infração 01 - 07.01.02. Efetuou 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 e/ou do exterior. Exigido o valor de R\$1.172.105,82, acrescido da multa de 60%.*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 02/05/2017 (fls. 670 a 94) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*Trata-se de lançamento tributário por recolhimento a menos do imposto devido por substituição tributária na aquisição de medicamentos em outros estados da Federação, conforme reza o art. 289 do RICMS/BA 2012 e demais dispositivos legais.*

*Em resumo, a defesa pede diligência, e aduz que mais da metade das vendas au tuadas seriam decorrentes das vendas de medicamento para clientes que não sejam enquadrados como hospitais, clínicas e órgãos públicos. Que o autuante, em sua justificativa para a autuação, diz que o critério “diferença entre ST e PMC” foi utilizado com base num artigo publicado na revista publicada pela ABCFarma.*

*Que, acaso não se acolha a ilegalidade, visto que calculado sem parâmetros legais, importa destacar ainda um equívoco no seu cálculo. Isto porque, ainda que admitido fosse, esta diferença ultrapassaria o patamar de R\$586.052,91 (quinhentos e oitenta e seis mil, cinquenta e dois reais e noventa e um centavos), razão pela qual deveria ser refeita a auditoria dos referidos cálculos.*

*O autuante por seu turno, diz desconhecer a alegação por parte da defesa, de sua justificativa para a autuação, qual seja, o critério “diferença entre ST e PMC” foi utilizado com base num artigo publicado na revista publicada pela ABCFarma e que não há comprovação de tal esdrúxula justificativa e que desconhece tal artigo e que, em nenhum momento, a autuada contestou os demonstrativos de débito de fls. 06 a 55 e por isto, mantém todos os termos do auto de infração.*

*O pedido de diligência e a alegação de erro no cálculo, não foram acompanhados da demonstração de eventuais erros materiais a serem corrigidos. Rejeito o pedido de nulidade, assim como não aflorou qualquer ilegalidade que justifique a nulidade do processo, visto estarem demonstrados em planilha, todos os cálculos*

*pormenorizados, de cada entrada de mercadoria, sem que tenha havido demonstração de erro material ou erro de direito.*

*Em verdade, o lançamento não está baseado em qualquer artigo da ABCFARMA, nem mesmo no Preço Máximo a Consumidor (PMC) divulgado por esta Revista Especializada. Conforme se verifica nos demonstrativos, o valor do imposto foi calculado mediante aplicação de margem de valor agregado (MVA), fazendo assim, a apuração do ICMS devido por antecipação tributária utilizando os percentuais de MVA previstos no Convênio 76/94.*

*Analizando-se o demonstrativo cuja página inicial está à fl. 06, constata-se, por exemplo, que em 2/01/2015, o fornecedor ABBOT por meio da nota fiscal nº 1946, forneceu mercadorias no valor total de R\$33.334,30, que aplicada a MVA de 59,89% encontrou-se a base de cálculo de R\$53.298,21 e em seguida, aplicou-se a redução de 28,53%, encontrando-se a base de cálculo do ICMS substituição tributária, de R\$38.092,23 que à alíquota de 17%, resulta em imposto de R\$6.475,68 que abatido o ICMS destacado na origem de R\$1.333,37 o valor a recolher é de R\$5.142,31. O procedimento se repete sucessivamente em cumprimento ao disposto no Dec. 7.790/00. Do total mensal calculado, nota por nota, abate-se o valor recolhido, para se encontrar o valor devido. No caso em apreço, no mês de janeiro de 2015 o valor total apurado foi de R\$87.183,84, sem o correspondente pagamento destas aquisições. O impugnante por sua vez, não trouxe quaisquer evidências que tenha pago o imposto devido.*

*Face à demonstração acima, repito, não se vislumbra que o autuante tenha encontrado diferenças entre o valor calculado pelo “PMC e a ST” (sic) com base em artigo da ABCFARMA. Nem mesmo se calculou a diferença entre o PMC e a MVA, eventualmente motivo de lançamentos tributários, pois o cálculo foi feito levando-se em conta apenas a margem de valor agregado MVA, e os descontos legais previstos, além do abatimento do ICMS destacado na origem, respeitando-se princípio da não cumulatividade do ICMS.*

*Assim, não constato a ilegalidade alegada na defesa, visto que o imposto foi calculado dentro dos parâmetros legais previstos no RICMS/BA 2012 (ART. 289). Por outro lado, não soa compreensível a alegação de “um suposto equívoco no cálculo, visto que, ainda que “admitido fosse a diferença, a mesma ultrapassaria o patamar de R\$586.052,91” não sendo possível entender de onde o impugnante retirou este valor e o colocou como “patamar”.*

*Por fim, analiso a questão suscitada pelas vendas a hospitais, clínicas e prefeituras, cujo cálculo é feito sem as considerações da substituição tributária. Primeiro, o contribuinte não comprova tais vendas, nem apresenta relação das notas, que em princípio não afetam o cálculo analítico do autuante, mas tão somente, é abatido ao final da apuração do ICMS ST devido, a diferença de ICMS obtida como se a venda fosse a consumidor final, e o imposto obtido no cálculo das vendas a clínicas, hospitais e prefeituras.*

*Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. O impugnante não logrou trazer comprovação do recolhimento das operações efetuadas e comprovadas no auto de infração.*

*Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 104 a 108, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Alega que a maioria das vendas realizadas se destinou a hospitais, havendo, assim, uma diminuição da carga, explicando a base de cálculo utilizada pela Recorrente. Assegura que o montante exigido não possui qualquer embasamento legal, visto que o critério da “diferença entre ST e PMC” foi utilizado com base num artigo publicado em revista pela ABCFarma.

Argumenta que o direito tributário deve obedecer ao princípio da estrita legalidade, previsto constitucionalmente, não sendo, portanto possível a utilização de critérios não previstos em lei para constituir crédito tributário em face do contribuinte. Nesse sentido, traz à baila o princípio da legalidade, representado como um dos pilares do Estado Democrático de Direito, com expressa previsão na área tributária.

Ensina que a legalidade é, para o direito tributário, a própria exigência de lei para criar, majorar e disciplinar a incidência dos tributos, como, por exemplo, sua base de cálculo, aplicando-se aqui o princípio da legalidade estrita (art. 150, CF), não se permitindo que a base de cálculo da antecipação tributária possa se basear em um simples artigo publicado em revista, sem qualquer vinculação com a lei.

Alega, também, que, para o cálculo do imposto devido, deve-se considerar somente a antecipação do fato gerador próprio, já que hospitais, clínicas e órgãos públicos são consumidores finais dos produtos, não dando continuidade à cadeia produtiva do imposto estadual, inexistindo tributo a ser substituído. Explica que o imposto correspondente à antecipação tributária não deve ser recolhido quando se sabe, desde o momento da entrada das mercadorias, que a respectiva saída será isenta.

Assim, conclui que inexistente justa causa para se cobrar supostos créditos decorrentes de substituição tributária, nos casos de distribuição para hospitais, clínicas e órgãos públicos. Transcreve julgado do STJ, em apoio à sua argumentação.

Subsidiariamente, caso não se entenda pela ilegalidade da presente exigência tributária, visto que calculada sem parâmetros legais, destaca a existência de um equívoco no cálculo. Isto porque, admitida a diferença, assegura que seria ela de R\$586.052,91, razão pela qual entende que deveriam ser refeitos os cálculos.

Diante do exposto, pugna pela total reforma da decisão de piso e a consequente decretação de improcedência do lançamento, devido à constatação das irregularidades e ilegalidades apontadas.

Pugna pela improcedência da Infração 01 e protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a posterior juntada de documentos bem como a perícia contábil, sob pena de cerceamento de defesa.

## VOTO

Não foram suscitadas questões preliminares, em face do que adentro diretamente no mérito do presente recurso.

Quanto ao pedido de diligência, rejeito por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes à formação da minha convicção.

A acusação fiscal é de “Efetuou 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 e/ou do exterior”. Trata-se de lançamento tributário por recolhimento a menos do imposto devido por substituição tributária na aquisição de medicamentos em outros estados da Federação, conforme reza o art. 289 do RICMS/BA 2012 e demais dispositivos legais.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que mais da metade das vendas au tuadas seriam destinadas a hospitais, clínicas e órgãos públicos. Alega, também, que o lançamento teria se fundamentado no critério “diferença entre ST e PMC”, com base num artigo publicado na revista publicada pela ABCFarma.

Alega, ainda, que, acaso não se acolha a ilegalidade, visto que calculado sem parâmetros legais, houve um equívoco no seu cálculo, pois, ainda que admitida fosse, esta diferença não ultrapassaria o patamar de R\$586.052,91, razão pela qual deveria ser refeita a auditoria dos referidos cálculos.

Quanto à alegação de que as suas vendas se destinaram a hospitais, clínicas e órgãos públicos, é importante ressaltar que as operações au tuadas não foram as vendas da Recorrente, mas as suas aquisições, em relação às quais o Sujeito Passivo deve fazer a antecipação do tributo, incidente na operação subsequente, independentemente de quem venha a ser o comprador.

Como se vê, o tributo deve ser recolhido de forma antecipada, podendo o Contribuinte requerer a restituição do valor pago, caso prove que o fato gerador não se realizou, única hipótese em que se admite a sua exoneração, conforme prevê o art. 12 da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 12. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, observado o disposto no art. 33.”*

Assim, o fato de as mercadorias adquiridas virem a se destinar, num momento subsequente, a

hospitais, clínicas ou órgãos públicos não obsta o lançamento, pois mesmo nessas hipóteses o ICMS-ST deve ser antecipado, quando da aquisição.

Quanto à alegação de que a metodologia de cálculo fez uso da diferença entre ST e PMC, não merece ser acolhida, pois os demonstrativos de débito, acostados às folhas 06/55, revela que o cálculo do ICMS-ST devido tomou por base a MVA aplicável a cada uma das mercadorias relacionadas, conforme se depreende da leitura da coluna “MVA”. Não foi feito uso, portanto, de tabela da ABCFarma, ao contrário do que afirma a Recorrente.

Quanto à alegação de que o lançamento contém equívocos em seu cálculo, o Sujeito Passivo não tratou de especificar os elementos que julga equivocados, tendo se limitado a tecer uma alegação genérica, o que se revela inapto a obstar o demonstrativo de cálculo apresentado pelo preposto fiscal.

Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento, conseqüentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### 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 **206855.3022/16-4**, lavrado contra **MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.172.105,82**, acrescido da multa de 60%, prevista art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de junho de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS