

**PROCESSO** - A. I. Nº 269203.3002/16-0  
**RECORRENTE** - K. M. G. DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0001-03/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/05/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0084-12/19**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. A base de cálculo nas operações com medicamentos é o Preço Máximo ao Consumidor - PMC, indicado na Lista de Preços de Medicamentos da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, coordenada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA. Observada a condição de signatário do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, substituído pelo Decreto nº 11.872/09 e suas alterações, que concedeu Regime Especial para apuração do ICMS às empresas enquadradas como distribuidora de medicamentos de uso humano. Ocorrida a decadência em relação aos meses de janeiro a abril de 2012, com fundamento no Art. 150, §4º, do CTN, de acordo com a data de ciência da autuação. Não acatado o pedido de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/12/2016, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 07.01.02 - Efetuou o recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro a abril, julho a dezembro de 2012 e janeiro, fevereiro, abril, maio e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$211.590,68, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0001-03/18 (fls. 121 a 127), com base no voto do Relator, a seguir transscrito:

*"Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade sob a alegação de que a autoridade fazendária elaborou demonstrativo da Apuração do ICMS ST, onde descreveu os valores do Preço Máximo ao Consumidor - PMC dos medicamentos sem, contudo, indicar qual foi a fonte utilizada para indicação desses valores. Disse que a falta de conhecimento de qual tabela saíram os valores apostos no levantamento fiscal, violou seu direito à ampla defesa.*

*Analisando os elementos que compõem o presente PAF verifico a improcedência desta alegação.*

*Observo que se encontra acostado ao presente processo às fls. 08 a 31, dando sustentação à acusação fiscal, o levantamento fiscal com a Apuração do ICMS ST Antecipado a Menor. Examinando o citado demonstrativo, constato que a base de cálculo utilizada pela fiscalização para calcular o valor do ICMS ST devido, atendeu ao disposto no caput da Cláusula Segunda do Convênio nº 76/94, que determina: será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para a venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, no caso, a tabela com os valores de PMC publicados na Revista ABCFARMA - Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico. Ou seja, os PMC's utilizados pela fiscalização foram os divulgados pela ABCFARMA levando em consideração os períodos referentes às datas expressas nas notas fiscais.*

*Assim, conforme acertadamente esclareceram os Autuantes, os produtos são vinculados tendo como base as*

informações contidas no código de barras expresso na nota fiscal eletrônica e nos arquivos enviados pela ABC FARMA à Secretaria da Fazenda da Bahia, cujos preços são devidamente publicados. Importante observar que consta do processo e o Autuado recebeu CD contendo os PMC's indicados pela ABCFARMA. (fl. 55).

Desta forma, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Observo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei e foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão, sendo respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

O defensor alegou decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2012, sob o entendimento de que já teria decorrido o prazo decadencial de 5 anos, contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Avaliando os autos, observo que o lançamento de ofício ocorreu em 20/12/2016, portanto, dentro do prazo decadencial de cinco anos. Portanto, o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2016 e conforme preconizado no art. 173, I, do CTN o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Dessa forma, não acolho alegação do defensor de que houve decadência.

No mérito, em ação fiscal, a fiscalização apurou que o Autuado teria efetuado o recolhimento do ICMS a menos referente a antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Assim, elaborou demonstrativo com os valores apurados conforme fls. 08 a 31. Para a Apuração do ICMS ST Antecipado a Menos, o valor da base de cálculo foi realizado com a redução de 28,53% determinada no art. 1º, § 1º do Decreto 11.872/09 conforme coluna BC ST Reduzida do demonstrativo. Na coluna anterior (Perc.Red) está especificado o percentual de 28,53% e na coluna BC ST Calculada consta o valor da base de cálculo antes da redução. Na penúltima coluna do demonstrativo encontra-se o valor do ICMS ST Calculado e na última, intitulada Tipo Calc, a indicação da forma como foi calculado o ICMS ST devido. Nela pode ser observado que para vários produtos foi utilizado o percentual de 16% sobre o valor de aquisição, atendendo aos preceitos do § 2º do mesmo art. 1º do citado Decreto.

O defensor não apontou objetivamente ter ocorrido equívocos dos Autuantes na apuração acima explicitada do quantum devido. Insistiu apenas, na alegação de que não existiria informação nos autos, de onde foram retirados os preços dos medicamentos. Afirmou que teria realizado o cálculo do imposto ST que recolheu, com base na nota fiscal do fabricante. Para tanto, citou como exemplo a nota fiscal nº 3475 de 09/07/2012.

Observo que todas as informações e procedimentos a respeito da matéria em discussão são regidas pelo Convênio 76/94, no Decreto nº 11.872/2009 e no Termo de Acordo firmado com a SEFAZ, sobre os quais o Autuado não pode alegar desconhecer.

Em sede de informação fiscal, os Autuantes relacionaram em tabela, todos os produtos referentes à nota fiscal nº 3475 de 09/07/2012, citada pela defesa como exemplo, com as informações extraídas da tabela ABCFARMA, demonstrando que os PMC's que a fiscalização adotou para os produtos são os mesmos indicados para as respectivas datas expressas nas notas fiscais alvo da autuação.

Nessa esteira, constato que o defensor não trouxe aos autos elementos de prova necessários e suficientes, com o condão de elidir a acusação fiscal. Assim, acato o demonstrativo elaborado pelos Autuantes declarando procedente a autuação.

Em relação à multa, lançada no percentual de 60% do imposto, a arguição de confiscação e os pedidos de aplicação dos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, não podem ser acolhidos, visto que a imposição fiscal decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. II, letra "d".

A multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do art. 167, I, III do RPAF/BA.

Quanto à pretensão de que as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas, sob pena de nulidade, em nome do seu patrono, o advogado Werner Banwart Leite, inscrito na OAB/SP nº 128.856, com endereço profissional na Rua Bernardino de Campos, nº 725, Centro, CEP 13330-260, na cidade de Indaiatuba/SP, fone (19) 3875-9382, e-mail: wemer&lnaa.com.br., há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do ato, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 137 a 153), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual, preliminarmente, questionou a decadência relativa ao período de janeiro a abril de 2012, tendo em vista que a ciência somente ocorreu em 22/05/2017, com base no Art. 150, §4º, do CTN, já que consta da acusação que houve recolhimento do imposto no período.

Alegou a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa em razão da sua iliquidez, incerteza e inexigibilidade, pois as planilhas anexadas não teriam individualizado os documentos fiscais e as operações, tendo sido apontado PMC diferente do divulgado na ABCFARMA, situação explicada em sua Defesa através da amostragem da NF nº 3.475, de 09/07/2012.

No mérito, afirmou que o PMC é uma sistemática voltada para a estipulação de preços máximos e que só poderia ser validamente utilizado para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST quando compatível com a média dos preços praticados pelo mercado varejista, o que não é o caso da autuação, a fim de evitar a excessiva onerosidade ao contribuinte e ao consumidor fiscal.

Disse que utilizou o PMC destacado na nota fiscal do fabricante, mas que os Autuantes utilizaram outro valor, sem citar a fonte nem a forma de cálculo, procedimento que configura a utilização de verdadeira pauta fiscal, vedada pela Súmula nº 431 do STJ, por violar o princípio da legalidade.

Transcreveu trechos e ementas de julgados do STJ, requereu a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração, bem como o cancelamento ou a redução da multa, por entender ser manifestamente escorchantes e confiscatória, e protestou pela complementação do recurso e eventual juntada de documentos.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

O Autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa em razão da sua iliquidez, incerteza e inexigibilidade, pois as planilhas anexadas não teriam individualizado os documentos fiscais e as operações, tendo sido apontado PMC diferente do divulgado na ABCFARMA, situação explicada em sua Defesa através da amostragem da NF nº 3.475, de 09/07/2012.

Quanto à falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que lastrearam a autuação, ressalto que não assiste razão ao Autuado. Os demonstrativos e documentos anexados relacionam os dados das notas fiscais, especificamente o número, data, valor, unidade Federada do remetente, crédito de ICMS e imposto devido, cujos DANFES estão também anexados em papel e em CD (fls. 07 a 32).

No tocante ao PMC, foi utilizado exatamente o divulgado na Revista ABCFARMA, conforme a data de emissão da nota fiscal, enquanto o Autuado utilizou tabela de período distinto, situação já esclarecida na Decisão ora recorrida, inclusive em relação à NF nº 3.475, de 09/07/2012.

Assim, não se sustenta a alegação de cerceamento do direito de defesa na medida em que o Autuado teve ao seu dispor todos os dados e documentos necessários ao exame da acusação.

Contudo, verifico que há uma mudança no entendimento neste CONSEF quanto à decretação da decadência, com a aplicação do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o qual estabeleceu que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do Art. 150, §4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no Art. 173, I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (Art. 173, I, do CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em tela, considerando que se trata de recolhimento a menor do imposto e que o lançamento só se efetiva com a ciência do autuado, tendo a ciência da autuação ocorrido apenas em 22/05/2017, reconheço a decadência em relação aos meses de janeiro a abril de 2012.

No mérito, verifiquei que foi levada em consideração na elaboração do demonstrativo da infração a condição de signatário do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, substituído pelo Decreto nº 11.872/09 e suas alterações, que concedeu Regime Especial para apuração do ICMS às empresas enquadradas como distribuidora de medicamentos de uso humano, ou seja, a opção de redução de base de cálculo da antecipação tributária em 28,53% ou a aplicação, de forma simplificada, do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor a ser recolhido não seja inferior a 3% do PMC, tendo sido indicado o valor mais favorável ao Autuado, conforme estabelecido no Art. 1º, §§1º e 2º, do Decreto nº 11.872/09.

Em relação à multa, lançada no percentual de 60% do imposto, a arguição de confiscatoriedade não pode ser acolhida, visto que a imposição fiscal decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu Art. 42, II, “d”.

A multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a sua declaração de constitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do Art. 167, I e III do RPAF/99.

Embora o Autuado tenha protestado pela complementação do recurso e eventual juntada de documentos, não o fez até o momento do presente julgamento.

No tocante à solicitação de cancelamento ou redução da multa aplicada, está sendo exigida multa por descumprimento de obrigação principal, nos termos da legislação vigente, estando o percentual da multa devidamente previsto em lei, não cabendo o seu cancelamento ou redução nos termos do Art. 158 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor histórico de R\$157.211,31, exigido em relação aos meses de julho a dezembro de 2012 e janeiro, fevereiro, abril, maio e dezembro de

2013, conforme demonstrativo a seguir:

| Data Ocorrência    | ICMS Auto de Infração | ICMS após Julgamento 1ª Instância | ICMS após Julgamento 2ª Instância | Multa |
|--------------------|-----------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|-------|
| 31/01/2012         | 13.340,67             | 13.340,67                         | 0,00                              | 60%   |
| 28/02/2012         | 24.673,13             | 24.673,13                         | 0,00                              | 60%   |
| 31/03/2012         | 10.593,69             | 10.593,69                         | 0,00                              | 60%   |
| 30/04/2012         | 5.771,88              | 5.771,88                          | 0,00                              | 60%   |
| 31/07/2012         | 7.303,73              | 7.303,73                          | 7.303,73                          | 60%   |
| 31/08/2012         | 42.355,52             | 42.355,52                         | 42.355,52                         | 60%   |
| 30/09/2012         | 7.784,18              | 7.784,18                          | 7.784,18                          | 60%   |
| 31/10/2012         | 8.359,15              | 8.359,15                          | 8.359,15                          | 60%   |
| 30/11/2012         | 911,35                | 911,35                            | 911,35                            | 60%   |
| 31/12/2012         | 19.007,16             | 19.007,16                         | 19.007,16                         | 60%   |
| 31/01/2013         | 9.682,07              | 9.682,07                          | 9.682,07                          | 60%   |
| 28/02/2013         | 1.307,84              | 1.307,84                          | 1.307,84                          | 60%   |
| 30/04/2013         | 51.178,85             | 51.178,85                         | 51.178,85                         | 60%   |
| 31/05/2013         | 2.287,70              | 2.287,70                          | 2.287,70                          | 60%   |
| 31/12/2013         | 7.033,76              | 7.033,76                          | 7.033,76                          | 60%   |
| <b>Valor Total</b> | <b>211.590,68</b>     | <b>211.590,68</b>                 | <b>157.211,31</b>                 |       |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269203.3002/16-0, lavrado contra **K.M.G. DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$157.211,31, 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, 26 de março de 2019.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS