

**PROCESSO** - A. I. Nº 272041.0011/18-5  
**RECORRENTE** - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0163-03/19  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/04/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0047-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS: ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOR. Em relação à base de cálculo, para fins de antecipação do pagamento do ICMS na entrada da mercadoria (medicamento), deve ser adotado o preço sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente. Na falta deste preço, é utilizado o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, carreto, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante, a margem de valor adicionado (MVA). Indeferido o pedido de realização de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JF nº 0163-03/19, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epígrafado, lavrado no dia 18/12/2018 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$412.113,83, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim designada pelo órgão da instância originária, *in verbis*:

*“refere-se à exigência de R\$ 412.113,83 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017”.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JF) apreciou a lide no dia 07/08/2019 e decidiu unanimemente pela Procedência, nos seguintes termos (fls. 244 a 250):

### “VOTO

*Preliminarmente, o defendente alegou que o trabalho fiscal está eivado de nulidade absoluta, na medida em que lhe falta requisito essencial, qual seja, a motivação exauriente das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração.*

*Observe que em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.*

*No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. A autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, a indicação da infração e a descrição dos fatos foram efetuadas de forma compreensível; foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos fiscais.*

*Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA inclui normas de procedimentos, avaliação de livros e documentos fiscais, sendo executados roteiros de fiscalização,*

*que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo 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, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.*

*O autuado solicitou que o presente processo fosse baixado em diligência, para que a fiscalização tributária estadual apurasse os valores de venda no varejo, pelo impugnante das mercadorias que foram autuadas.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*No mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017.*

*Em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devem ser observadas as alterações da legislação no curso do tempo, especialmente as regras consubstanciadas em Convênios ou Protocolos, bem como, no RICMS/BA, para fins de atribuição da chamada responsabilidade pelo recolhimento do tributo.*

*O defendente também alegou que, admitindo que o fato gerador tenha ocorrido, o tributo em questão seria infinitamente inferior do que aquele apurado pela fiscalização. Disse que os valores adotados pela fiscalização como base de cálculo presumida são sabidamente mais elevados do que os preços praticados pelo impugnante, por ocasião das vendas de medicamentos no varejo.*

*Afirmou que a fiscalização apenas juntou ao trabalho fiscal as bases de cálculo que entendeu corretas, por medicamento, sem contudo, apurar o efetivo valor de venda das mercadorias pelo impugnante no varejo.*

*O autuado apresentou o entendimento de que, se dentro das operações de entrada autuadas existirem mercadorias que tenham sido vendidas por valores inferiores aos PMCs da ANVISA, o impugnante não terá que complementar valor algum em favor do Fisco, podendo até mesmo fazer jus à restituição de diferenças suportadas a maior.*

*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 a possibilidade de ser adotado a base de cálculo para fins de substituição tributária, de acordo com 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, 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 dos referidos preços, embora tenha discordado de sua aplicação pelo Fisco.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que, de modo claro e inequívoco, o Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, reporta-se à ANVISA (CMED). A ANVISA foi criada pela Lei nº 9.782, de 26 de janeiro de 1999, sendo uma autarquia sob regime especial, que tem sede e foro no Distrito Federal, e está presente em todo o território nacional.*

*Acrescentou que, em se tratando de Pauta Fiscal, o Supremo Tribunal Federal, através da Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.851-4, o Relator Ministro Ilmar Galvão, declarou sua constitucionalidade e, por conseguinte, a utilização das pautas fiscais, por ser um sistema instituído pela própria Constituição e por estar regulamentado em Lei Complementar. A declaração de constitucionalidade das pautas fiscais, ocorreu via controle abstrato, ou seja, verificou-se a compatibilidade, em tese, de legislações estaduais com a Constituição Federal.*

*Portanto, se conclui que em relação à base de cálculo para fins de antecipação do pagamento do ICMS na entrada da mercadoria (medicamento), deve ser adotado o preço sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente, e na falta deste preço, é utilizado o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante, a margem de valor adicionado (MVA). Mantida a exigência fiscal.*

*Sobre a multa aplicada, o defendente alegou que a referida penalidade desafia os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade. Tais imposições pecuniárias revelam caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV da CR/88.*

*Não acato a alegação defensiva, considerando que a aplicação da multa é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96.*

*Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal.*

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

Respalado no art. 169, I, “b” do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 261 a 286, no qual informa dedicar-se ao comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas.

Tratam as operações fiscalizadas de transferências entre as filiais dos Estados de Minas Gerais e Bahia, referentes a medicamentos de uso humano, sem observação do PMC (CMED/ ANVISA), sujeitas à substituição tributária.

Preliminarmente, suscita a invalidade do ato, pois, segundo alega, os valores adotados pela Fiscalização como bases de cálculo “*presumidas*” são sabidamente superiores aos preços tomados por ocasião das vendas no varejo.

À vista dos princípios da motivação e publicidade, seria essencial que o auditor tivesse divulgado ou demonstrado como os PMCs da CMED são gerados, de modo a permitir à recorrente aferir a realidade/ veracidade da base de dados.

No mérito, sublinha que o STF, na Decisão atinente ao Recurso Extraordinário 593.849/MG, julgado sob a sistemática da repercussão geral, assim como o STJ, no REsp 1.519.034/RS, reconheceu o direito à restituição dos valores suportados a maior pelos contribuintes submetidos ao regime da substituição tributária, notadamente quando as vendas são praticadas com bases de cálculo inferiores às presumidas.

Alega que a Decisão contestada deve ser modificada, uma vez que os valores adotados pelo Fisco como bases de cálculo presumidas são sabidamente mais elevados do que os preços praticados nas vendas para consumidores finais.

Solicita a conversão do feito em diligência fiscal para que se apure a veracidade das suas afirmações – quais sejam -, de que vendeu a preços inferiores aos adotados no Auto de Infração, sem o que restariam violados diversos princípios, como os da legalidade, contraditório, moralidade, ampla defesa, motivação, devido processo legal etc.

Prossegue argumentando que a adoção de PMC da CMED se revela ilegal e inconstitucional.

Por eventualidade, aduz a necessidade de redução ou cancelamento da multa, tendo em vista o seu caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional.

Encerra pleiteando o acolhimento das razões recursais.

## VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de fiscalização e da Decisão recorrida, pois o auditor e os julgadores expuseram com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveram a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art.

2º; RPAF /99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados no apelo.

Nos termos do art. 167, I e III do RPAF/99, este órgão não tem competência para negar eficácia ou para exercer o controle de constitucionalidade do art. 23, §§ 2º e 3º da Lei nº 7.014/96, segundo os quais:

*“§ 2º 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.*

*§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador”.*

Não cabe ao Fisco estadual demonstrar como se compõe o PMC de cada medicamento, mas sim à CMED/ ANVISA, órgão regulador da atividade econômica desenvolvida pelo recorrente.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros desta Câmara estão presentes nos autos. Não se pode deferir pedido de diligência para analisar documentos cuja posse é do próprio contribuinte, que, se quisesse comprovar a utilização de base de cálculo inferior àquelas designadas no demonstrativo de fls. 7 a 211, já poderia ter comprovado (art. 147, I do RPAF/99).

No mérito, cuida-se do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (medicamentos) provenientes de outras Unidades da Federação (transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade).

O recorrente, na impugnação de fls. 220 a 233, informou que é pessoa jurídica de direito privado, filial da sociedade empresária “Irmãos Mattar & Cia Ltda.” (Farmácia Indiana), que possui por objeto social as atividades identificadas pelo CNAE 47.71-7-01, qual seja o “*comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas*”.

Em relação à base de cálculo, para fins de antecipação do pagamento do ICMS na entrada da mercadoria (medicamento), deve ser adotado o preço sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente. Na falta deste preço, é utilizado o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a seguro, frete, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante, a margem de valor adicionado (MVA).

Tratam as operações fiscalizadas de transferências entre as filiais dos Estados de Minas Gerais e Bahia, referentes a medicamentos de uso humano, com bases de cálculo inferiores às estatuídas por meio do PMC (CMED/ ANVISA), sujeitas à substituição tributária.

Alegou o contribuinte que a Decisão contestada deve ser modificada, uma vez que os valores adotados pelo Fisco como bases de cálculo “*presumidas*” são sabidamente mais elevados do que os preços praticados nas vendas para consumidores finais. Entretanto, não citou, a título ilustrativo, tampouco juntou ao PAF cópia de qualquer DANFE (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) ou cupom fiscal no qual a base de cálculo utilizada fosse menor do que a lançada pela Fiscalização.

O auditor colacionou aos autos levantamento com os valores unitários usados em todas as operações fiscalizadas, extraídos dos documentos fiscais, os quais, multiplicados pelas respectivas unidades, resultaram em bases de cálculo inferiores àquelas previstas por intermédio do PMC (CMED/ ANVISA).

Relativamente à multa, conforme já se disse, este colegiado não tem competência para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior ou para exercer controle de constitucionalidade (art. 167, I e III do RPAF/99).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272041.0011/18-5**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 412.113,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS