

PROCESSO Nº 1894012019-1

ACÓRDÃO Nº 0440/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR EIRELI

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante(s): ANTÔNIO ANDRADE LIMA.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - DENÚNCIA CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constatada a aquisição de mercadorias sem que houvesse o registro de entradas, constatado pelo levantamento quantitativo, faz surgir a presunção de que foram adquiridas através de receitas omitidas.

- O ônus da prova compete a quem esta aproveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

- Técnica de arbitramento em conformidade com o disposto nos artigos 19 e 24 do RICMS/PB.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004158/2019-04, lavrado em 12 de dezembro de 2019, em desfavor da empresa **LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MEDICO HOSPITALAR EIRELI**, CCICMS nº 16.161.203-2, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total no valor de **R\$ 17.216.437,12 (dezesete milhões duzentos e dezesseis mil quatrocentos e trinta e sete reais e doze centavos)**, sendo R\$ 8.608.218,56 (oito milhões seiscentos e oito mil duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, IV, todos do RICMS/PB, e R\$ 8.608.218,56 (oito milhões seiscentos e oito mil, duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

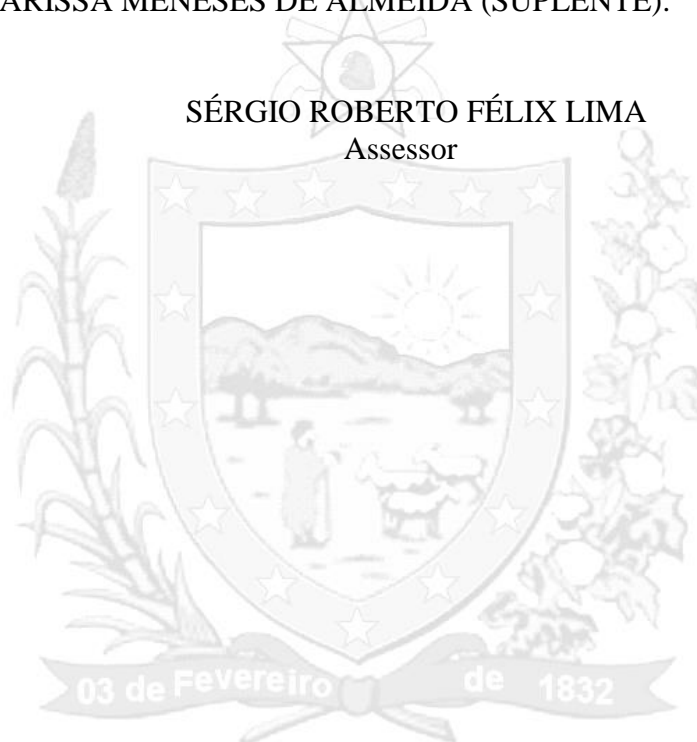
Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de agosto de 2021.

RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE) E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1894012019-1

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR EIRELI

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante(s): ANTÔNIO ANDRADE LIMA.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - DENÚNCIA CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constatada a aquisição de mercadorias sem que houvesse o registro de entradas, constatado pelo levantamento quantitativo, faz surgir a presunção de que foram adquiridas através de receitas omitidas.

- O ônus da prova compete a quem esta aproveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

- Técnica de arbitramento em conformidade com o disposto nos artigos 19 e 24 do RICMS/PB.

RELATÓRIO

Em análise neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recurso voluntário interposto nos termos dos artigos 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004158/2019-04, lavrado em 12/12/2019, em desfavor da empresa **LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR EIRELI**, Inscrição Estadual nº 16.161.203-2, contendo a seguinte denúncia:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/ RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

NOTA EXPLICATIVA >> O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS COM RECURSOS PROVENIENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FORAM FISCALIZADOS OS EXERCÍCIOS DE 2014, 2015, 2016, 2017 E 2018. ENCONTRAMOS DIFERENÇAS SIGNIFICANTES ENTRE AS MERCADORIAS DISPONÍVEIS À VENDA E AS MERCADORIAS VENDIDAS. O CONTRIBUINTE VENDEU GRANDE ESTOQUE E NÃO EXISTIAM COMPRAS SUFICIENTES PARA ACOBERTAR SUAS

VENDAS. TAMBÉM ENCONTRAMOS MERCADORIAS VENDIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.

Pelas supostas irregularidades apresentadas, a autuada infringiu os seguintes dispositivos, conforme acusação:

Acusação	Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/ RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO)	Art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, IV, todos do RICMS-PB, aprova.do Pelo Dec. Nº 18.930/97

Diante destas denúncias, o Representante Fazendário lançou de ofício o crédito tributário no valor de **R\$ 17.216.437,12 (dezesete milhões, duzentos e dezesseis mil, quatrocentos e trinta e sete reais e doze centavos)**, sendo R\$ 8.608.218,56 (oito milhões, seiscentos e oito mil, duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por inobservância aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, IV, todos do RICMS/PB, e R\$ 8.608.218,56 (oito milhões, seiscentos e oito mil, duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) de multa, arremada ao artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Juntou documentos às (fls. 05/12).

Cientificada regularmente por via postal, conforme atesta os Aviso de Recebimento (AR) nº OA 01162975 5 BR e nº OA 01162965 3 BR, ambos recepcionados em 24/12/19 (fls. 05/06), nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de advogado legalmente constituído (fls. 20/21), ingressou com impugnação tempestiva ao lançamento tributário consignado no Auto de Infração em tela (fls. 13 a 19), protocolada em 17/01/2020, contrapondo-se às acusações e alegando que:

1.- PRELIMINARMENTE

1.1.- alega cerceamento de defesa, em virtude da não existência nos autos dos documentos comprobatórios da acusação (memória de cálculo, apuração da base de cálculo, planilhas de quantitativos dos produtos, cópia das notas fiscais e outros);

1.2.- aduz ofensa ao princípio da legalidade, uma vez que a legislação não permite o uso de arbitramento para se constituir uma base de cálculo para se apurar o imposto devido, no caso utilizando a média de itens comprados, fugindo da verdade real.

2.- NO MÉRITO

2.1.- alega que no levantamento quantitativo realizado pela fiscalização, não foram considerados os estoques finais de 2013, os quais compõem os estoques iniciais de 2014, o que compromete todo o levantamento, resultando em iliquidez e incerteza do crédito tributário. Ademais, não encontramos nos autos qualquer menção da fiscalização em relação a análise dos livros de inventário, o que torna inaplicável o levantamento quantitativo;

2.2.- suscita que além das falhas nos quantitativos já citadas também não encontramos nos autos quais os preços de cada produto, os quais compuseram a combatida base de cálculo, o que torna incerta a aferição da base de cálculo.

Com base em tais argumentos, requereu a improcedência do Auto de Infração em sua totalidade, para torná-lo nulo.

Conclusos, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador Leonardo do Egito Pessoa (fl. 24), que proferiu decisão às (fls. 25/39) em 13/04/2020, julgando procedente o auto infracional, com ementa assim redigida:

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS – DENÚNCIA CARACTERIZADA.

- Constatada a aquisição de mercadorias sem que houvesse o registro de entradas, constatado pelo levantamento quantitativo, faz surgir a presunção de que foram adquiridas através de receitas omitidas.

- O ônus da prova compete a quem desta aproveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Notificado do julgado de primeira instância em 23/09/2020 (fl. 41), a autuada tomou ciência em se 28/09/2020, via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), momento no qual se manifestou nos autos por meio de recurso voluntário em 29/10/2020, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

- a) Inexistência de repercussão tributária – produtos sujeitos à substituição tributária, razão pela qual trouxe fundamentação embasada no Acórdão 125/2018;
- b) Improcedência do lançamento tributário em razão da ausência de documentos comprobatórios da acusação, tais como memória de cálculo para a composição dos preços unitários de cada produto e os documentos referentes aos estoques, inicial e final, de cada exercício;
- c) Improcedência do lançamento tributário por agressão ao princípio da legalidade, embasada na ausência de previsão legal para a aplicação da técnica de fiscalização por meio de levantamento quantitativo e em relação à aplicabilidade do preço médio na formação da base de cálculo;
- d) Alega a irregularidade da ação fiscal e da parcialidade da decisão de primeira instância, tendo em vista que não consta apensados à peça acusatória documentos que atestem os motivos e os dispositivos para ensejar o arbitramento da autuação fiscal;
- e) Aduz pela improcedência do lançamento tributário em razão da iliquidez e incerteza do crédito tributário exigido mediante inconsistências e erros contidos nos quantitativos e preços das mercadorias, sendo tais argumentos embasados nas informações contidas no CD-ROM fornecido pela fiscalização.

Diante destas alegações, requer a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista estar convicta a Recorrente de que há inexistência de documentos comprobatórios acostados aos autos e irregularidades na técnica de levantamento realizado pela fiscalização.

Remetidos os autos à Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.
É o que importa relatar.

VOTO

A presente demanda versa sobre a seguinte denúncia: “*aquisição de mercadorias c/ receitas omitidas (período fechado)*”, em face da empresa **LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR EIRELI**, já previamente qualificada nos autos, especificamente em relação aos exercícios compreendidos entre 2014 e 2018.

Inicialmente, convém mencionar que a peça acusatória se encontra em perfeita sintonia com o que preceitua os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013, não havendo indícios de que foram identificados elementos e/ou requisitos referentes a vícios que ensejassem a nulidade do Auto de Infração, uma vez que em sua estrutura consta identificado o sujeito passivo, a descrição da irregularidade detectada e os dispositivos infringidos. Ainda, vale destacar que a peça revela perfeita harmonia com o que está estabelecido no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não obstante a esta realidade, oportuno destacar que a peça recursal foi interposta de forma tempestiva, por ter a Recorrente tomado ciência em 28/09/2020, tempo em que se manifestou nos autos por meio de recurso voluntário em 29/10/2020, revelando-se, assim, a peça recursal em conformidade com o que preceitua o artigo 77 da Lei nº 10.094/2013.

Oportuno destacar que a presente acusação foi decorrente do procedimento de auditoria fiscal de levantamento quantitativo das mercadorias comercializadas pela autuada (documentos em CD-ROM à (fl. 12), onde foi constatada a diferença tributável (resultado negativo) que caracterizou a aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissões pretéritas de mercadorias tributáveis, sujeitando o contribuinte ao pagamento do imposto, na forma da lei.

Desse modo, o fato gerador do ICMS ocorreu de forma direta, onde a falta de emissão das notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos extra caixa escritural da empresa, concluindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando assim, os comandos insculpidos nos artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como se sabe, o levantamento quantitativo é um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado.

Como bem materializado pelo julgador singular:

a técnica consiste em confrontar, em cada exercício fechado, as mercadorias disponíveis para vendas (EI + C) com a soma das saídas mais o estoque final (S + EF), resultado na seguinte equação: $Q = (EI + Compras) - (Saídas + EF)$. As eventuais diferenças denotam irregularidade, pois sendo o resultado negativo, resta caracterizado a aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissões pretéritas de mercadorias tributáveis e sendo o resultado positivo, significa que ocorreu venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal, sujeitando em qualquer dos casos, o contribuinte ao pagamento do imposto devido.

Sendo assim, foi verificado que a acusação em questão está alicerçada em uma presunção “*juris tantum*”, ou seja, a legislação de regência determina que a entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão das saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma disciplinada pelo artigo 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (g. n.)

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando o arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Diante destas circunstâncias, auditoria da fiscalização detectou que houve na empresa atuada ingressos de mercadorias durante os exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 sem a devida contabilização, razão pela qual eclodiu a exigência do crédito tributário em questão.

Desta feita, a penalidade aplicada em decorrência da suposta irregularidade teve por fundamento o artigo 82, V, “f”, da Lei ° 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013. Vejamos.

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Ressalta-se, entretanto, que, por estarmos diante de uma presunção *juris tantum*, cuja negativa da punibilidade está a cargo do contribuinte, caberia à atuada comprovar em contrário, por meio de elementos suficientes, a negativa em questão.

Mais adiante, vale mencionar que as devidas análises desta peça recursal se farão de acordo com a suposta acusação, imputada à Recorrente, e as suas alagações, valendo-se dos mais precisos argumentos e das fundamentações legais pertinentes ao caso em tela.

1. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DA TÉCNICA DE CÁLCULO QUANTITATIVO E ARBITRAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

Diante da acusação em tela e com relação nesta alegação, cabe aqui destacar, conforme também delineado pelo julgador monocrático, que a atuada adquiriu mercadorias constante no Anexo 5 do RICMS/PB sem documento fiscal legal. Assim, como estamos diante de operações mercantis referentes a medicamentos e produtos farmacêuticos, cabe destacar que merecem uma melhor apreciação.

Como bem destacado pelo nobre julgador singular em sua decisão acerca destes produtos:

Os medicamentos e as matérias-primas (insumos) farmacêuticos são produtos sujeitos ao regime de vigilância sanitária e, portanto, são controlados pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA). Assim, informações como o lote e a data de fabricação são de suma importância para o monitoramento do consumo e controle desses produtos, assim como também o é, a informação do PMC para a fiscalização por parte dos fiscos estaduais e

distrital. Assim, visando o atendimento aos órgãos de controle e fiscalização, o leiaute da nota fiscal eletrônica foi modificado, passando a ser obrigatório o preenchimento de um grupo de informação denominado “DETALHAMENTO ESPECÍFICO DOS MEDICAMENTOS”, devendo ser informado apenas quando se tratar de medicamentos ou de matérias-primas farmacêuticas. São as seguintes informações obrigatórias: número do lote do medicamento, quantidade, data de fabricação, data de validade e Preço Máximo ao Consumidor (PMC)”. **(NOTA TÉCNICA NF-e 2009/003)**

Os estabelecimentos industriais ou importadores, ao destacarem “medicamentos” na nota fiscal referente aos produtos que são tratados na Lei nº 10.147/00, deverão expressar no campo informações Complementares a identificação e subtotalização dos itens da referida lei, agrupados conforme os dados abaixo: **(DEC. 17.417/95, art. 2º § 7º)**

I – Lista Negativa: os produtos classificados nas posições 3002, exceto nos itens 3002.30 e 3002.90, 3003, exceto no código 3003.90.56 e 3004, exceto no código 3004.90.46; nos itens 3306.10, 3306.20, 3306.90 e nos códigos 3005.10.10), 3006.30, 3006.60.00 e 9603.21.00.

II – Lista Positiva: os produtos classificados nas posições 3002, exceto nos itens 3002.30 e 3002.90, 3003, exceto no código 3003.90.56, e 3004, exceto no código 3004.90.46; e nos códigos 3005.10.10, 3006.30) e 3006.60.00.

III – Lista Neutra: são aqueles produtos relacionados na Lei 10.147/00, exceto aqueles listados na Lista Negativa e Positiva, desde que não tenham sido excluídos da incidência das contribuições previstas no inciso I do “caput” do art. 1º da Lei 10.147/00, na forma do § 2º desse mesmo artigo.

Os estabelecimentos industriais, importadores ou distribuidores, quando da saída para estabelecimento atacadistas ou varejistas, relativo a produtos classificados nos códigos 3002, 3003, 3004 e 3006.60 da NBM-SH, exceto para operações com produtos veterinários, homeopáticos ou amostra grátis, deverão relacionar o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda do consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, o PMC. **(AJUSTE SINIEF 12/03)**

No quadro “Cálculo do imposto da nota fiscal”, deverá ser informado: **(RICMS/PB, art. 159, V)**

A base de cálculo total do ICMS referente à operação própria;
O valor do ICMS incidente na operação (operação própria);
A base de cálculo aplicada para a determinação do valor do ICMS retido por substituição tributária, quando for o caso;
O valor do ICMS retido por substituição tributária, quando for o caso;
O valor total dos produtos;
O valor do frete, quando for o caso;
O valor do seguro, quando for o caso;
O valor de outras despesas acessórias, quando for o caso;
O valor total do IPI, quando for o caso;
O valor total da nota.

Diante destes pontos, cabe aqui destacar que o artigo 9º da Lei Complementar 87/96 dispõe que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estado interessados.

Sendo assim, os Estados e o Distrito Federal em reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebraram o Convênio ICMS 76/94, o qual teve como propósito regulamentar a substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos dando extraterritorialidade à legislação dos Estados signatários.

No Estado da Paraíba, o Convênio ICMS 76/94 foi recepcionado/internalizado pelo Decreto nº 17.417/95. Já no que diz respeito à base de cálculo do ICMS-ST, a Lei Complementar 87/96 (Lei *Kandir*) definiu as bases de cálculo do ICMS para as operações próprias dos contribuintes e, também, para as operações na condição de substitutos tributários.

Como bem mencionado na instância prima, “a base de cálculo do ICMS aplicável nas operações próprias de saídas de mercadorias é o valor da operação (art. 13 da Lei Complementar 87/96). Por outro lado, para as operações sujeitas ao ICMS-ST, a base de cálculo é diversa, estando disciplinada no art. 8º da LC 87/96”.

Em respeito à lei de normas gerais do ICMS (Lei *Kandir*), em relação à base de cálculo do ICMS-ST de medicamentos e produtos farmacêuticos, o Decreto 17.417/95 em seu art. 2º, dispõe que:

Art. 2º - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Em seguida o § 1º do referido artigo, informa que:

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas:

I - produtos classificados nas posições 3002 (soros e vacinas), exceto nos itens 3002.30 e 3002.90, 3003 (medicamentos), exceto no código 3003.90.56, e 3004 (medicamentos), exceto no código 3004.90.46, nos itens 3306.10 (dentifrícios), 3306.20 (fios dentais), 3306.90 (enxagatórios bucais) e nos códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.), 3006.30 (preparações opacificantes (contrastantes) para exames radiográficos e reagentes de diagnóstico concebidos para serem administrados ao paciente), 3006.60.00 (preparações químicas contraceptivas à base de hormônios) e 9603.21.00 (escovas dentifrícias), todos da NBM/SH (LISTA NEGATIVA) (Convênio ICMS 134/10).

Destarte, cabe demonstrar que estes produtos devem ser tributados no Estado da Paraíba com as seguintes alíquotas, de acordo com o que foi demonstrado pelo julgador singular.

ESTADOS DE ORIGEM	ALÍQUOTA INTERNA DA UF DE DESTINO 18%
Operação Interna	33,05%
Alíq. Interestadual decorrente de importação 4%	55,77%
Alíquota interestadual 7%	50,90%
Alíquota interestadual 12%	42,79%

II - produtos classificados nas posições 3002 (soros e vacinas), exceto nos itens 3002.30 e 3002.90, 3003 (medicamentos), exceto no código 3003.90.56, e 3004 (medicamentos), exceto no código 3004.90.46, e nos códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.), 3006.30 (preparações opacificantes (contrastantes) para exames radiográficos e reagentes de diagnóstico concebidos para serem administrados ao paciente) e 3006.60.00 (preparações químicas contraceptivas à base de hormônios), todos da NBM/SH, quando beneficiados com a outorga do crédito para o PIS/PASEP e COFINS previsto no art. 3º da Lei Federal 10.147/00 (LISTA POSITIVA) (Convênio ICMS 134/10):

ESTADOS DE ORIGEM	ALÍQUOTA INTERNA DA UF DE DESTINO 18%
Operação Interna	38,24%
Alíq. Interestadual decorrente de importação 4%	61,84%
Alíquota interestadual 7%	56,78%
Alíquota interestadual 12%	48,36%

III - Produtos classificados nos códigos e posições relacionados na cláusula primeira, exceto aqueles de que tratam os itens anteriores desde que não tenham sido excluídos da incidência das contribuições previstas no inciso I do “caput” do art. 1º da Lei 10.147/2000, na forma do § 2º desse mesmo artigo (LISTA NEUTRA):

ESTADOS DE ORIGEM	ALÍQUOTA INTERNA DA UF DE DESTINO 18%
Operação Interna	41,34%
Alíq. Interestadual decorrente de importação 4%	65,47%
Alíquota interestadual 7%	60,30%
Alíquota interestadual 12%	51,68%

Portanto, como bem destacado pelo julgador monocrático, a fiscalização ao se deparar com a aquisição de medicamentos sem nota fiscal, aplicou a regra acima detalhada, para se efetuar o cálculo do ICMS devido por substituição tributária. Mas, esta prática não seria possível, uma vez que as informações acerca dos produtos adquiridos não foram suficientes para que fosse identificado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC) dos medicamentos, restando, de fato, demonstrado a impossibilidade da técnica utilizada pela fiscalização.

Assim, no contexto apresentado pelo julgador singular, cabe destacar que os medicamentos relacionados pela Fiscalização (arquivos constantes do CD-ROM à (fl. 12) foram adquiridos sem nota fiscal, conforme bem demonstrado através do Levantamento Quantitativo realizado. Portanto, no que se refere à sistemática para apuração do crédito tributário, o Representante Fazendário, com fulcro no artigo 24, IV, do RICMS/PB, em virtude de se tratar de um caso especial previsto na legislação tributária do Estado da Paraíba, arbitrou os valores das mercadorias relacionadas no Levantamento Quantitativo.

Dessa forma, pode-se aludir que o arbitramento é um procedimento regular e que pode (deve) ser utilizado pelos Auditores, desde que em conformidade com o que dispõem os artigos 19 e 24, ambos do RICMS/PB:

Art. 19. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 19:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria Executiva da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da 140 mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do inciso II do § 4º do art. 643;

IV - na saída de mercadorias de estabelecimentos industriais, o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do art. 645;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Diante das argumentações apresentadas, com base ainda nas análises estabelecidas pela instância prima, verificou-se que a fiscalização utilizou, como valor da operação, o valor médio dos itens comprados com nota fiscal, de forma que a base de cálculo foi encontrada por

meio da multiplicação do valor médio do item pela quantidade de itens adquiridos sem nota fiscal.

Não obstante às alegações já desmistificadas pelos argumentos apresentados, a recorrente aduz acerca da incerteza e iliquidez do crédito tributário, uma vez que o cálculo realizado pela fiscalização não demonstra a sua veracidade, restando comprometido o seu lançamento.

Ora, assim como bem enfrentado pelo julgador singular a referida alegação, cabe aqui destacar que a pasta contida no Anexo 1 – “A.I PRINCIPAL”, constante no CD-ROM à (fl.12) encontra-se o arquivo denominado “Relatório Final”, em PDF, o qual demonstra detalhadamente o levantamento quantitativo realizado pela fiscalização, sendo considerados neste levantamento os estoques finais de 2013, os quais fizeram a composição do estoque inicial de 2014.

Sendo assim, diante destes elementos comprobatórios, não se pode acolher a alegação em tela trazida à baila pela recorrente, tendo em vista que não merece revisão nem tão pouco carece de exatidão.

Portanto, resta demonstrada a regularidade da ação fiscal para apuração do montante efetivamente devido a título de “*Aquisição de mercadorias constantes do anexo 05 sem nota fiscal*”, razão pela qual decido por seguir o entendimento demonstrado pela instância prima sobre esta alegação.

2. IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL: AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS

Diante desta alegação, cabe aqui mencionar que os documentos da fiscalização tiveram origem nas informações extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) apresentadas pelo próprio contribuinte, visto que são, por conseguinte, documentos que se encontram em sua posse, sendo estas informações extraídas de informações prestadas pelo contribuinte ao fisco Estadual.

Assim como bem destacado pela instância prima, os elementos probatórios apresentado pela fiscalização (CD anexo à fl. 12) dos autos, aliados à precisa descrição da acusação no Auto de Infração, conferiram à Recorrente condições suficientes para exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa e do contraditório, não deixando lastro para que sua peça de defesa fosse constituída.

Ademais, pode-se aludir, conforme apresentado pelo julgador monocrático e por esta instância também conferida, que consta apensos à peça acusatória os seguintes documentos em arquivos específicos:

01 (uma) pasta principal denominada “A.I. LARMED GRAV” e dentro da pasta principal há 03 (três) sub pastas, onde dentro de cada uma dessas sub pastas há diversos arquivos formato *pdf*, a saber: sub pasta “ANEXO – A.I. PRINCIPAL”, contendo 06 (seis) arquivos, onde se demonstra detalhadamente o levantamento quantitativo realizado; sub pasta “RELATÓRIO_ITEM_CRUZADO”, contendo 156 (cento e cinquenta e seis) arquivos, onde se demonstra nota a nota todas as quantidades que entraram e

que saíram por produto; sub pasta “RELATÓRIOS ORIGINAIS”, contendo 10 (dez) arquivos, onde se demonstra ano a ano a quantidade de documentos fiscais destinados a acusada, bem como os documentos fiscais emitidos pela autuada. De forma que em cada pasta foram incluídos arquivos em formato *PDF*, nos quais estão individualizados todos os elementos necessários para embasar a denúncia. Destacamos ainda que, como se trata de documentos fiscais eletrônicos, os mesmos encontram-se devidamente identificados por suas respectivas chaves de acesso.

Ainda assim cabe mencionar que foi disponibilizado à Recorrente todos os elementos necessários à utilização do seu direito de defesa, ou seja, caso fosse de seu interesse, bastaria comparecer à repartição fiscal do seu domicílio tributário para ter acesso a todas as informações necessárias ao contraditório. Não se trata, portanto, como pretende demonstrar a defesa, de acusação sem amparo documental.

Diante desta alegação, levando em consideração os argumentos plausíveis e os fatos apresentados, destaco não ser cabível os argumentos alegados pela recorrente, tendo em vista que lhe foram disponibilizados todos os elementos comprobatórios, suficientes para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004158/2019-04, lavrado em 12 de dezembro de 2019, em desfavor da empresa **LARMED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS E MATERIAL MEDICO HOSPITALAR EIRELI**, CCICMS nº 16.161.203-2, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total no valor de **R\$ 17.216.437,12 (dezesete milhões duzentos e dezesseis mil quatrocentos e trinta e sete reais e doze centavos)**, sendo R\$ 8.608.218,56 (oito milhões seiscentos e oito mil duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, IV, todos do RICMS/PB, e R\$ 8.608.218,56 (oito milhões seiscentos e oito mil, duzentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência em 19 de agosto de 2021.

Rodrigo de Queiroz Nóbrega
Conselheiro Relator

