



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 060 /2018

49ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20.11.2017 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/4748/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.13282-4

RECORRENTE: QUIMICA FARMACEUTICA GASPAR VIANA S/A.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

CGF/CE: 06.102.631-0

CONSELHEIRO RELATOR: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

**EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO.** O Contribuinte deixou de recolher ICMS - Substituição Tributária em saídas internas com os produtos “soro fisiológico”, “soro glicosado” e “soro glico fisiológico”. Realização de perícia. Constatada redução do crédito tributário, em razão da aplicação do percentual de agregação específico para produtos da Lista Negativa, conforme previsto no Art. 548-B, §3º, III, B, 3 do Decreto nº 24.569/97. Infringência aos artigos 73 e 74 do RICMS/CE. Penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido. Reformada em parte a decisão exarada em 1ª Instância, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária avalizado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE:** ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PERÍCIA. MEDICAMENTOS. LISTA NEGATIVA. PARCIAL PROCEDÊNCIA .

**I - RELATÓRIO:**

---

O auto de infração em lide denuncia que o contribuinte deixou de recolher ICMS – Substituição Tributária por ocasião das saídas internas de mercadorias do seu estabelecimento, no período de 01/01/2006 a 31/07/2008.

O auto de infração apresenta os dispositivos infringidos (Artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97), a sugestão da penalidade aplicável ao caso (Artigo 123, I, "C" da Lei nº 12.670/96), o período da infração – janeiro/2006 a julho/2008, o valor do principal e o valor da multa.

Nas Informações Complementares (fls. 03/05), o agente fiscal relata que após levantamento realizado em todos os itens de mercadorias constantes nas Notas Fiscais de vendas dentro do Estado do Ceará, constatou que a empresa promoveu o recolhimento a menor do imposto devido por Substituição Tributária, pelo que sugere a aplicação da penalidade embutida no art. 123, I, "C", da Lei nº 12.670/96.

Compõem o processo, além do auto de infração identificado à epígrafe e a correspondente Informação Complementar, as Ordens de Serviço nºs 2008.24650, 2008.40110 e 2009.10140 (fls. 6/8), o Termo de Intimação nº 2009.10774 (fls. 9), Portaria 628/2009 (fls. 10), Termo de Intimação nº 2009.17447 (fls. 11), Registro de Apuração do ICMS (fls. 12/69), Relatório ICMS – ST não recolhido (fls. 70/71), Consulta aplicação Receita (fls. 72/103), Aviso de Recebimento (fls. 107).

Foi lavrado o Termo de Revelia (fls. 108), em 16 de Novembro de 2009, pela Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos – CESEC e em 18 de Novembro do mesmo ano o processo foi encaminhado ao CONAT, mediante despacho (fls. 108), para as devidas providências.

Referido despacho acabou se tornando sem efeito a partir do fato do contribuinte ter apresentado pedido de dilatação do prazo para apresentação de defesa (fls. 110) no dia 20 de Outubro de 2009.

Em sua impugnação (fls. 114/117), a contribuinte alega: a) que o cálculo do ICMS ST realizado pelo Auditor está equivocado, em razão do IVA (índice de valor agregado) utilizado; b) que em razão da escrituração das operações em seus respectivos livros fiscais, bem como informações prestadas na DIEF, trata-se de simples atraso de recolhimento, devendo ser reequadrada a penalidade; c) que o Auditor enquadrou erroneamente a empresa autuada na "Lista Neutra", tendo em vista que a classificação fiscal dos produtos da empresa é aquela constante na posição 3003 da TIPI. Ao final, requereu a realização de perícia técnica, com vistas a "aplicação correta do percentual de agregação, bem como constatação que tal produto se enquadra na "Lista Negativa" e não na "Lista Neutra" de produtos farmacêuticos.

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, a julgadora singular decide (fls. 119/120) por converter o feito em Perícia, o que o fez na perspectiva do expert responder aos seguintes questionamentos: a) identificar a partir do exame das notas fiscais se os produtos farmacêuticos, objetos da autuação, enquadram-se na "Lista Negativa" de produtos farmacêuticos como argui a parte; b) em caso positivo, que seja elaborado um demonstrativo com a correlação entre as Notas Fiscais e seu devido percentual legal de agregação previsto no artigo 548-A, §3º, inciso III, alínea "B", item 03 do Decreto nº 27.490/04 que trata do regime de substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

Em resposta, a Douta Perita oficiante se manifestou conforme fls. 129/135, concluindo o seguinte: "que as notas fiscais de saídas internas foram analisadas por esta Cédula de Perícia e não foram verificadas em seu corpo nenhuma classificação do produto "soro fisiológico", "soro glicosado" e "soro glico fisiológico" como pertencentes a "lista negativa"....isto posto, não foi elaborado uma nova demonstração e permaneceu o cálculo efetuado pela Fiscalização, ou seja, com percentual de agregação correspondente a 41,34%".

Mais uma vez instada a analisar o presente processo, a Auditoria de Julgamento assim decidiu (fls. 1885/1894), conforme ementa abaixo:

"ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. A acusação reporta-se a falta de recolhimento do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA relativamente as saídas internas de produtos farmacêuticos nos períodos de Janeiro/2006 a Julho/2008. A Perícia após análise das notas fiscais de

saídas internas não verificou no corpo destas, nenhuma classificação dos produtos “soro fisiológico”, “soro glicosado” e “soro glico fisiológico” como pertencentes a “Lista Negativa”. Embasamento Legal: artigo 548, “B”, §4º, inciso I a III, ANEXO LXIII do DECRETO Nº 24.569/97, COM REDAÇÃO DO DECRETO Nº 27.490/04 relativamente aos itens I e II. Penalidade: artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96. Ação Fiscal PROCEDENTE. Apresentou defesa.”

A empresa, diante da aludida decisão, decidiu apresentar Recurso Ordinário à Segunda Instância (fls. 1900/1908), reclamando em síntese: que o Julgador singular apenas reiterou os fatos indicados no laudo pericial, o qual está baseado em premissa equivocada; que houve uma utilização equivocada da legislação TIPI e suas definições, entendendo que a nomenclatura bastante resumida “soros e vacinas” descrita no §4º, II do artigo 548 do Decreto nº 27.490/04 acarreta erro de interpretação; que a base para determinação do conceito de medicamento e também para enquadramento nas classificações das listas (positiva, negativa e neutra) é a tabela do IPI; que a palavra “soro” considerada no código 3002 da TIPI refere-se a soro e anti-soro de sangue humano e outros animais e não ao “soro fisiológico”, produto medicamentoso; que com base na tabela TIPI os NCM’s de início 3002 não se enquadra o soro fisiológico, que deve ser enquadrado como um medicamento, nos NCM’s 3003/3004 e conseqüentemente na Lista Negativa, pelo que impugnou o Laudo pericial até então apresentado, requerendo a improcedência da acusação fiscal.

Instada a se manifestar nos autos, a Assessoria Processual Tributária por meio de Despacho de fls. 1955/1956 solicitou a realização de nova perícia, mormente para refazer a apuração do ICMS – ST, aplicando o agregado de 33,05% previsto no artigo 548-B, §3º, III, b, 3 do Decreto nº 27.490/2004, específico para operações internas com produtos da Lista Negativa (medicamentos pertencentes às classificações 3003 e 3004 da TIPI).

Após o Perito refazer a apuração do ICMS – ST referente aos períodos de 2006, 2007 e 2008, alterando o percentual de agregação conforme acima solicitado pela Assessoria Processual Tributária, o valor do ICMS encontrado pela Fiscalização (R\$ 178.323,61) fora reduzido para R\$ 137.481,62.

Sendo assim, por meio do Parecer nº 146/2017 (fls. 2114 a 2119), a Assessoria Processual Tributária manifestou entendimento no sentido de ser reformada a decisão de primeira instância, opinando pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fls. 2120.

Este é o relatório.

## II - VOTO DO RELATOR:

---

O auto de infração em lide denuncia que o contribuinte deixou de recolher ICMS – Substituição Tributária por ocasião das saídas internas de mercadorias do seu estabelecimento, no período de 01/01/2006 a 31/07/2008.

Diante desta acusação, o contribuinte desde o início deste processo administrativo insiste na tese de que o cálculo do ICMS ST realizado pelo Auditor está equivocado, em razão do IVA (índice de valor agregado) utilizado, em especial pelo enquadramento errôneo na Lista Neutra, tendo em vista que a classificação fiscal dos produtos por si comercializados é aquela constante na posição 3003 da TIPI (Lista Negativa).

Neste ponto, a norma legal que regulamenta a cobrança de ICMS – ST nas operações com medicamentos restou implementada no Decreto nº 27.490/04, precisamente em seu artigo 1º, quando trouxe alterações a Seção XXI do Capítulo II do Título I do Livro Terceiro do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, tratando especificamente do regime de substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

“Art. 548-B – A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:

§ 3º – Inexistindo o valor de que tratam os incisos I e II do *caput* deste artigo, a base de cálculo do imposto será obtida da seguinte forma:

I – tomar-se-á por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, nesse preço estando incluídos os valores do Imposto

sobre Produtos Industrializados (IPI), do frete ou carreto até o estabelecimento varejista e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário;

II – do montante apurado na forma do inciso I deste parágrafo será deduzido o repasse do ICMS;

III – ao resultado apurado na forma do inciso II deste parágrafo, será adicionado o produto da aplicação de um dos percentuais abaixo indicados, constantes das listas a que se refere a Resolução nº 11, de 19 de outubro de 2001, da Câmara de Medicamentos:

a) no caso dos produtos constantes da Lista Positiva:

1. 54,89% (cinquenta e quatro vírgula oitenta e nove por cento), quando oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo;
2. 46,56% (quarenta e seis vírgula cinquenta e seis por cento), quando oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo;
3. 38,24% (trinta e oito vírgula vinte e quatro por cento), quando oriundos do Estado do Ceará;

b) tratando-se de produtos constantes da Lista Negativa:

1. 49,08% (quarenta e nove vírgula oito por cento), quando oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo;
2. 41,06% (quarenta e um vírgula seis por cento), quando oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo;
3. 33,05% (trinta e três vírgula cinco por cento), quando oriundos do Estado do Ceará;

c) no caso dos produtos constantes da Lista Neutra:

1. 58,37% (cinquenta e oito vírgula trinta e sete por cento), quando oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo;
2. 49,86% (quarenta e nove vírgula oitenta e seis por cento), quando oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo;
3. 41,34% (quarenta e um vírgula trinta e quatro por cento), quando oriundos do Estado do Ceará;

§ 4º – Para os efeitos do § 3º deste artigo, e nos termos da Resolução nº 11, de 2001, referida no inciso III do citado parágrafo, consideram-se:

I – Lista Positiva: a relação dos medicamentos pertencentes às classificações 3003 e 3004 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), fabricados a partir das substâncias constantes do Decreto nº 3.803, de 24 de abril de 2001, e cujas empresas produtoras gozam do regime especial de crédito presumido de que trata a Lei federal nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000;

II – Lista Negativa: a relação dos medicamentos pertencentes às classificações 3003 e 3004 da TIPI, excluídos os constantes da Lista Positiva; e

III – Lista Neutra: a relação de medicamentos que não estão sujeitos ao regime tributário estabelecido na Lei federal nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000.

Percebe-se pelo teor do supra transcrito dispositivo legal, que a base de cálculo do ICMS-ST envolvendo operações com medicamentos, sobretudo no tocante ao percentual de agregação, envolve a classificação da mercadoria a partir de Listas previstas na própria legislação, quais sejam, Listas Positiva, Negativa e Neutra. Dizendo de outra forma, citadas listas compreendem medicamentos pertencentes a intervalos de determinadas classificações contidas na TIPI.

*In casu*, o agente atuante classificou as operações realizadas pelo contribuinte com mercadorias classificadas na Lista Neutra (percentual de agregação de 41,34%), ao passo que o contribuinte afirma que todos os tipos de medicamentos (exceto para uso veterinário) que possuem códigos 3003 e 3004 serão constantes da Lista Negativa para todos os efeitos dos §§3º e 4º do Art. 548-B do RICMS, o que ensejaria a aplicação do percentual de agregação de 33,05%.

Citado tema, por obvio, ante a especialidade da matéria, necessita uma análise técnica para o aferimento correto destas classificações, algo que este Contencioso já por duas vezes realizou, em absoluto respeito ao devido processo legal. Neste ponto, esta Relatoria acolhe a perícia tal qual realizada a pedido da Assessoria Processual Tributária, inclusive incorporando a estas razões de voto os motivos que justificaram a realização da mesma contidos às fls. 1955/1956. 2

Dizendo de outra forma, diferentemente do que atestado pelo agente atuante, esta Relatoria, a partir dos motivos apresentados pelo contribuinte e pelos fundamentos contidos no despacho de fls. 1955/1956, reclassifica as operações atuadas para considerar que as mercadorias nela

constantes estão compreendidas na Lista Negativa e não na Lista Neutra, aplicando-se um percentual de agregação menor.

Diante dessa circunstância, uma vez configurada em parte a infração denunciada na peça vestibular, qual seja falta de recolhimento do ICMS - ST proveniente de saídas internas, não pode ter guarida na integralidade o presente Recurso Ordinário, merecendo a decisão de primeira instância parcial reforma em respeito ao melhor direito aplicado ao caso.

Isto posto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento, reformando em parte a decisão que reconheceu a procedência da autuação proferida na 1ª Instância, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

### III - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

---

ICMS	R\$ 137.481,62
Multa	R\$ 137.481,62
<b>TOTAL</b>	<b>* R\$ 274.963,24</b>

### IV - DECISÃO:

---

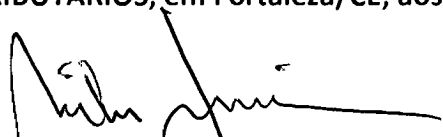
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** QUIMICA FARMACEUTICA GASPAR VIANA S/A. e **RECORRIDO** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento em parte, para modificar a decisão condenatória de 1ª instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** acusação fiscal, sob o entendimento de que os produtos objetos da autuação não se enquadram na Lista Neutra de medicamentos, como entendeu o agente autuante, mas na Lista Negativa prevista no



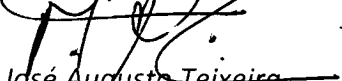
Art. 548-B, §4º, II, do Decreto 24.569/97, com redação vigente à época dos fatos geradores em questão. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se que a empresa não enviou representante legal para proceder sustentação oral do Recurso, conforme previamente requerido.

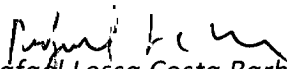
SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza/CE, aos 26 de Março de 2018.

  
Abílio Francisco de Lima  
PRESIDENTE


  
José Wilame Falcão de Souza  
CONSELHEIRO

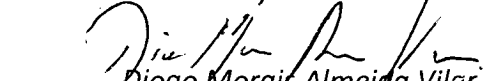
  
Lúcio Flávio Alves  
CONSELHEIRO

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Rodrigo Portela Oliveira  
CONSELHEIRO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
CONSELHEIRO RELATOR