

A. I. N° - 298579.0040/08-2  
AUTUADO - FARMÁCIA REMÉDIO BARATO LTDA.  
AUTUANTE - HÉLIO RODRIGUES TORRES JUNIOR  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 16.06.09

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF N° 0165-04/09**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não comprovado pelo contribuinte que as mercadorias foram adquiridas em fornecedor localizado no Estado da Bahia. Documentos acostados aos autos atestam que as aquisições foram feitas em empresas localizadas nos Estados de S. Paulo e Minas Gerais não signatários do Convênio ICMS 76/94. Assim, é devido o ICMS nas aquisições interestaduais de medicamentos sob o regime de substituição tributária o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Indeferido o pedido de diligência. Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/12/2008, tendo em vista que o autuado deixou de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias – medicamentos - provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88. Valor R\$ 82.338,58 e multa de 60%.

O autuado apresenta defesa, fls. 245/268, através de advogados regularmente constituídos (instrumento de mandato à fl. 269), narrando, antes, os termos da infração para consignar que o auto de infração é nulo tendo em vista erro de direito e ilegitimidade passiva; que o auditor presumiu que o ardil utilizado pela ITA REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS implicaria na sua responsabilidade tributária por supostas aquisições de medicamentos no Estado de São Paulo. O que não ocorreu.

Afirma que as aquisições se deram junto à distribuidora do fornecedor localizada em Salvador, tendo o autuado subentendido que os produtos já se encontravam substituídos, em função do disposto no art. 371, que descreve, à fl. 247. Aduz que em algumas notas fiscais da ITA REPRESENTAÇÕES, não há prova do trânsito das mercadorias de São Paulo até Feira de Santana. Conclui que tais fatos demonstram que as mercadorias não saíram de São Paulo, mas da própria distribuidora no território baiano.

Assente que é a própria legislação baiana a determinar que o lançamento de ofício deve indicar as provas necessárias que demonstrem o fato argüido, os artigos 28 e 41, RICMS/BA, art. 18, RPAF/BA, deduzindo que a fraude não se presume, deve resultar de provas (art. 332, CPC). Diz ainda que o lançamento é ato vinculado, subordinado a observância dos pressupostos materiais e processuais, conforme indica o art. 142, CTN. Como tal, goza de presunção de legitimidade, no entanto, da doutrina de IVES GANDRA MARTINS, “o ônus da prova é sempre de quem alega, ou seja, do sujeito ativo, único capaz de determinar a matéria tributável intransferível ao sujeito passivo da respectiva obrigação.”

Insiste que o erro de direito se verifica porque as mercadorias, estando em território baiano, a ITA já deveria ter recolhido a antecipação; que o erro de direito não autoriza a retificação do lançamento, no que implica nulidade do ato, até por afronta ao princípio da legalidade, a determinar que os tributos devem ser exigidos na forma da lei (art. 5º, I e 150, CF 88). Cita farta doutrina e jurisprudência, nesse sentido.

Discorre sobre o princípio da motivação pela descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que servem de fundamento ao lançamento, sendo sua ausência razão de igual nulidade do ato administrativo. Aduz sobre a necessidade de diligência ou perícia fiscal, haja vista a manifesta nulidade da autuação, a fim de que demonstre os equívocos cometidos pelo autuante, tudo para que reste demonstrado que as mercadorias foram adquiridas e enviadas já internalizadas no território baiano, quando já deveriam estar com a fase de tributação encerrada; faz um arrazoado sobre a demonstração da finalidade da perícia, diligências e poder discricionário, das perícias sob a égide da Administração Tributária no direito brasileiro, conceituação de perícia, a perícia e a prova, bem como o pedido de perícia e a nulidade da decisão administrativa.

Por fim, requer o acolhimento da preliminar de nulidade, o deferimento da diligência por fiscal estranho ao feito.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 272 a 276. Diz que em procedimento de fiscalização fora detectado que o contribuinte adquiriu medicamentos em operações interestaduais de fornecedor localizado no Estado de São Paulo, ITA REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA – CNPJ 29.114.253/0014-92, no exercício 2005. Narra que obteve cópias autenticadas das notas fiscais junto ao Fisco de São Paulo, através ofício datado de 21.09.06, que também foram enviadas para o autuado. Cópia do livro fiscal de registro de entradas prova que tais notas não foram escrituradas e, portanto, não recolheu o sujeito passivo o ICMS-ST devido sobre a aquisição de medicamentos, nos termos do art. 371 e 353, RICMS/BA além do Convênio ICMS 76/94 e o ATO COTEPE 15/97, que fundamentam a autuação.

Discorda das argüições de nulidade levantadas pelo sujeito passivo, entendendo que o mesmo efetivamente conhecia a origem dos medicamentos; que não existe falsa indicação de remetente, as mercadorias vieram do Estado de São Paulo, comprova as notas fiscais juntadas, além dos canhotos de recebimento, dados e assinados por preposto do autuado.

Contrapõe o autuante que a falta de carimbo nas notas fiscais nada prova a favor do contribuinte, e que o mesmo não apresentou qualquer comprovante de que as aquisições foram internas, ao passo que o Auto de Infração possui robustos elementos de prova da aquisição das mercadorias, descrevendo de forma precisa os fatos, sujeito passivo, base de cálculo, bem como valores e embasamento legal da infração apurada; não se podendo alegar apenas por alegar.

Quanto à solicitação de diligência, alega que constitui mera protelação. Diz que os grandes grupos comerciais possuem documentos padronizados, e que o “layout” dos documentos das diversas filiais espalhadas pelo país é semelhante, sendo que são obrigatórios dados específicos de identificação do remetente. Cita e transcreve o art. 142, I do RICMS/BA, onde está estabelecido que o adquirente tem o dever de exigir do contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico, além das demais obrigações previstas na legislação.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

#### VOTO

Cuida o presente auto de infração da falta de pagamento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação relacionadas nos Anexos 88 do RICMS/BA. Tais operações encontram fundamento no art. 371, combinado com artigos 125, II, “b” e 61, do RICMS/BA.

Antes de adentrar nas discussões substanciais, cabe apreciar as preliminares invocadas pelo sujeito passivo, entendendo que não merecem amparo os argumentos trazidos pelo autuado ao ACORDÃO JJF N° 0165-04/09

requerer nulidade do Auto de Infração tendo em vista a existência de ilegitimidade passiva (mérito), além de erro do direito por ofensa aos princípios da legalidade motivação.

Observo, no entanto, que foram evidenciados no presente processo os direitos do contribuinte no âmbito tributário consubstanciado na atenção aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, uma vez observado, no presente processo, o caráter processual da atividade tributária, disciplinada pelo art. 142, CTN, de forma que pode o contribuinte se beneficiar amplamente das garantias inerentes ao processo administrativo tributário, da forma como expressamente prevista no art. 5º, LV, CF/88. Na ocorrência da atual hipótese de conflito de interesse entre o fisco e contribuinte, está sendo oferecida a oportunidade de sua manifestação contraditar com liberdade acerca dos fatos que se reportam ao lançamento tributário, apresentar provas que darão suporte às suas alegações, contrapor argumentos, poder enfim, influenciar na decisão e no acertamento do crédito tributário.

Com relação às provas em matéria tributária, sabe-se que em se tratando da teoria geral das provas, insculpida nas disposições do Código de Processo Civil, naturalmente aplicada ao Poder Público, não apresenta nenhuma novidade. O ônus da prova no processo fiscal não cabe ao contribuinte, mas à Fazenda Pública. Não houve na presente lide qualquer inversão, uma vez carreados aos autos os documentos que objetivam provar a exigência fiscal.

O PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mitigação de qualquer princípio que rege o Direito Administrativo, o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. A autuação está plenamente fundada na Lei, em respeito ao princípio da Legalidade; a motivação, integrando de forma inarredável o devido processo legal, obriga ao agente público indicar as premissas fáticas e do direito nas quais se apóia a sua autuação desenvolvida como pressuposto de validade do procedimento fiscal. Expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração com a indicação de demonstrativos e documentos que acostou aos autos. Portanto, contrário dos argumentos defensivos, os elementos constantes dos autos demonstram a motivação da autuação. Além do mais, o pedido não encontra amparo nas situações previstas no art. 18 do RPAF/BA.

No que se refere ao pedido de diligência, não vislumbro tal necessidade, tendo em vista que a solução da matéria em questão independe de tal providência, comportando os autos elementos suficientes para seu deslinde. Indefiro, portanto, tal pedido, nos termos do art. 147, §2º, II, RPAF.

Quanto à ilegitimidade passiva, também invocada pelo autuado, será devidamente apreciada quando das discussões de mérito, pois que superadas as alegações adjetivas.

Ficam, portanto, preliminarmente rejeitadas as nulidades argüidas direta ou indiretamente.

No mérito, a alegação defensiva é no sentido de que a ITA DISTRIBUIDORA agiu com ardil, uma vez que as aquisições dos produtos ocorreram junto a distribuidor do fornecedor localizada em Salvador, levando a entender que os produtos já se encontravam substituídos. Tanto é assim que não existe nenhuma prova do trânsito das mercadorias de São Paulo até Feira de Santana.

O autuante, por sua vez, afirma que o contribuinte adquiriu medicamentos em operações interestaduais de fornecedor localizado no Estado de São Paulo, ITA REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA; que obteve cópias das notas fiscais junto ao Fisco de São Paulo, juntadas ao processo, fls. 120/162, que não foram escrituradas no livro fiscal de registro de entradas, não recolhendo o ICMS antecipado por substituição tributária.

Observo que os canhotos de recebimento anexos às fls. 17 a 42 indicam intensa movimentação comercial entre o autuado e a ITA REPRESENTAÇÕES, tendo sido identificado alguns dentre as notas citadas no demonstrativo de fl. 65, que balizou o respectivo auto de infração.

Consoante o disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único (medicamentos), fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à

entrada para uso ou consumo do destinatário. No entanto, o estabelecimento autuado adquiriu os produtos descritos no presente auto de infração no Estado de São Paulo, este, não signatário do Convênio 76/94, conforme provam as notas fiscais de fls. 164/242.

De fato, o Ato COTEPE-ICMS 15/97 de 06.11.97 definiu que não se aplica ao Estado de São Paulo as normas contidas no Convênio 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

Ensina o art. 371, RICMS/BA, que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, nos prazos previstos no art. 125.

Com base nas cópias das notas fiscais acostadas aos autos, fls. 120/162, verifico tratar-se de operações com medicamentos, sendo remetente a ITA REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA unidade localizada no Estado de São Paulo, não signatário do Convênio ICMS 76/94. Por isso, inexistindo convênio ou protocolo com os Estados remetentes, aplica-se dispositivo previsto no art. 125, II, "b" do RICMS/BA.

Sem razão a alegação defensiva de que adquiriu os produtos na ITA localizada no Estado da Bahia, caso em que o imposto deveria ser exigido desse estabelecimento, tendo em vista que os documentos fiscais acostados aos autos comprovam que os produtos se originam da ITA SÃO PAULO – SP, visados, inclusive, por Auditores Fiscais encarregados de proceder às diligências em contribuintes substitutos tributários (fls. 15/16), restando caracterizada a exigência conforme contida na inicial.

Igualmente, considerações de natureza subjetiva, a exemplo de ardil do fornecedor, não cabem na aplicação das normas impositivas de obrigações tributárias, que se movem por critérios de responsabilidade de ordem objetiva (Art. 136, CTN). No caso concreto, todas as notas fiscais objeto da autuação foram emitidas pelas unidades da ITA localizada no Estado de São Paulo, que, conforme foi dito anteriormente, denunciou o Convênio ICMS 76/94.

Conforme disposto no art. 61, § 2º, inciso I, RICMS/BA, para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, nas operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13, II, art. 353, RICMS/BA, a base de cálculo será calculada em consonância com o Convênio ICMS 76/94, inclusive quanto a redução de 10% para fins de substituição tributária. Por sua vez, a Cláusula Segunda do mencionado Convênio determina que 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 (PMC). Na falta deste, toma-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente incluído o valor IPI, frete e demais despesas e sobre este montante o percentual da margem de valor agregado – MVA.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a redução da base de cálculo em comento foi efetivamente operada pelo fisco estadual em conformidade com o que estabelece a legislação vigente, inclusive contemplando a redução de 10% prevista na legislação, conforme demonstrativo de fls. 66 a 163.

Posto isso, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou comprovado o cometimento, por parte do autuado na forma materializada na acusação fiscal, da infração que lhe fora imputada, ou seja, deixou de recolher o ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia referente a aquisição de medicamentos provenientes de outra unidade da Federação pelo fato dos Estados de Minas Gerais e São Paulo não manterem convênio ou protocolo com o Estado da Bahia.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298579.0040/08-2, lavrado contra **FARMÁCIA REMÉDIO BARATO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 82.338,58**, 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, 09 de junho de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR