

PROCESSO - A. I. N° 207457.0703/08-0  
RECORRENTE - DMA MEDICAMENTOS LTDA. (DROGAZIL)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0137-04/09  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 07/07/2010

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0161-11/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não se aplicando as regras relativas à retenção e recolhimento do imposto previstas no Convênio ICMS 76/94 pelas empresas localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, 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 subsequentes. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Pedido de revisão fiscal não acolhido. Infração subsistente. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0137-04/09), que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 15/07/2008, para exigir o ICMS, no valor de R\$ 25.289,67, que deveria ter sido recolhido por antecipação, ante a qualidade do autuado de sujeito passivo por substituição, relativamente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no anexo 88 e 89.

Consigna o Auto de Infração que o contribuinte adquiriu produtos farmacêuticos da PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A, oriundos dos Estados de São Paulo e Minas Gerais, sem efetuar a antecipação tributária, conforme relação de notas fiscais geradas a partir das informações contidas nos arquivos magnéticos – Convênio ICMS 57/95 – e cópias de notas fiscais anexadas.

A Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente, indeferiu o pedido de revisão fiscal por entender desnecessária, conforme razões a serem apreciadas no mérito da questão.

No mérito, verificou a JJF que o ICMS, ora exigido, refere-se à aquisição de medicamentos, produtos enquadrados no regime de substituição tributária (Convênio ICMS 76/94), nas PROFARMA localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais.

Esclareceu que o Estado de Minas Gerais denunciou o referido Convênio, através do despacho COTEPE 03/05, com efeitos a partir de 01/01/2005, ficando, portanto, as empresas localizadas naquele Estado eximidas do cumprimento das regras contidas no referido Convênio.

Disse, ainda, que o mesmo se aplica ao Estado de São Paulo, pois também denunciou o Convênio ICMS 76/94, por intermédio do Ato COTEPE-ICMS 15/97, com efeitos a partir de 01/11/97.

Nesse contexto, deixando de aplicar as regras do Convênio ICMS 76/94, concluiu que é o adquirente, no caso o autuado, o responsável pelo pagamento do ICMS relativo às suas próprias operações e às operações subsequentes, nos termos do art. 37 hipóteses do art. 355 e nos prazos do art. 125, ambos do RICMS/BA.

No tocante à alegação defensiva de que a PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S/A deve ser responsabilizada pelo pagamento do ICMS, em virtude de suposto ardil e/ou irregularidade de postura, observou a JJF que, na situação presente, todas as notas fiscais objeto da autuação foram emitidas pelas unidades da PROFARMA localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, apesar da promessa do sujeito passivo de ulterior juntada de provas documentais de que adquiriu os medicamentos na Bahia, destacando que o art. 123, §5º, do RPAF, impõe a apresentação das provas com a defesa, sob pena de preclusão.

Com relação ao argumento defensivo de que na apuração do ICMS-ST não foram consideradas as reduções de 10% e 18,53%, salientou a JJF que no demonstrativo de fls. 12 a 44 foi contemplada a redução de 10% e que o art. 3º-A, do Decreto nº 7.799/00, condiciona a concessão da redução da base de cálculo em 18,53% a que as aquisições sejam feitas por distribuidoras, o que não é o caso dos autos, pois o próprio sujeito passivo asseverou, em sua defesa, ser empresa de pequeno porte do setor varejista de produtos farmacêuticos e o contrato social estipula que o objeto da sociedade é o comércio de produtos farmacêuticos e de perfumaria.

Afirmou que, de acordo com o disposto no art. 61, §5º, inciso I, do RICMS, para fins de antecipação do pagamento na entrada da mercadoria, nas operações com produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificadas na alínea “p”, do inciso II, do art. 353, foi recepcionado o Convênio ICMS 76/94, segundo o qual a base de cálculo do imposto será o correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial – PMC (ABCFARMA). Na falta deste, toma-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluído o valor do IPI, frete e demais despesas, acrescentando o percentual de MVA.

Entendeu correta a utilização do PMC na apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação, com relação aos produtos constantes da tabela publicada pela ABCFARMA, inclusive contemplando a redução de 10% prevista na legislação, conforme demonstrativo de fls. 11 a 39.

Esclareceu que, na falta de PMC, o autuante tomou como base o preço praticado pelo remetente, acrescido de IPI, frete e demais despesas, acrescentando a MVA prevista na lista negativa, cujo percentual de 49,08% está previsto na Tabela constante da Cláusula Segunda, §1º, item 1, do Convênio ICMS 76/94. Concluiu, com essas considerações, como acertada a metodologia utilizada pelo autuante, consignando, ao final, que o expurgo da cobrança monofásica do PIS/COFINS se dá na aplicação da MVA de 49,08%, a menor constante da lista negativa da Cláusula Segunda, §1º, item 1, do Convênio ICMS 76/94.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, aduzindo, preliminarmente, que, uma vez presente a fundada controvérsia acerca do local da aquisição das mercadorias, não poderia o órgão julgador de primeira instância ser omisso ao requerimento de prazo para apresentação dos pedidos de mercadorias, isto porque a aquisição dos produtos farmacêuticos se deu dentro do território do Estado da Bahia, junto à empresa estabelecida nesta localidade, com depósitos e galpões de estoque, representando a verdadeira hipótese de aquisição interna, sendo tais pedidos imprescindíveis à demonstração da sua tese e a não apreciação do requerimento para concessão de prazo a fim de serem juntados os referidos documentos implicou em ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, devendo ser repelido por esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Destacou que, se ultrapassada a preliminar, renovava a apreciação pela Câmara dos fundamentos jurídicos apresentados por ocasião da impugnação ao Auto de Infração, requerendo a reforma do Acórdão impugnado, em todos os seus termos.

Quanto ao mérito, de igual sorte, insistiu nos mesmos fundamentos apresentados na impugnação, afirmando a inexistência da infração, em face do Convênio ICMS 74/96 prever sistemática de facilitação da tributação do ICMS sobre medicamentos entre ~~unidades signatárias~~ atribuindo expressamente, a responsabilidade do fabricante ou importado recolhimento ou retenção antecipada do ICMS devido nas operações

Tecendo comentários e transcrevendo trechos de “Parecer Tributário” emanado por auditora fiscal da SEFAZ e de acórdão da 3ª JJF, ratificou ser a responsabilidade pelo recolhimento do imposto do fabricante ou importador do medicamento, revelando inconteste a ilegitimidade da cobrança imputada ao recorrente, inexistindo motivação para abertura do procedimento administrativo fiscal contra ele, devendo ocorrer em relação ao fabricante do medicamento ou distribuidor/atacadista dos produtos farmacêuticos.

Defendeu que o verdadeiro quadro fático indica um equívoco nas alegações empreendidas pelo agente fiscal e que, pela análise das cópias dos pedidos de aquisição dos produtos farmacêuticos referentes ao suposto fato gerador, poderia se notar que o defensor ajustou a aquisição da mercadoria como sujeita à modalidade de circulação interna, uma vez que, efetivamente, a aquisição se deu em uma empresa estabelecida dentro do território do Estado da Bahia.

Aduziu que a empresa PROFARMA “desbordou dos ditames da boa fé objetiva, confabulando hipótese de aquisição interestadual de mercadorias, quando, na verdade, todas as mercadorias eram comercializadas dentro dos limites da territorialidade baiana”, sendo surpreendido com a autuação fiscal, com quadro fático diverso da realidade, constituindo-se como indevida invasão na sua esfera patrimonial, quando o posicionamento correto seria a autuação da empresa PROFARMA, uma vez comprovada a irregularidade da sua postura.

Prosseguiu, sustentando que, se absurdamente, a Câmara desconsiderasse a existência do permissivo legal que o exime do recolhimento antecipado do ICMS em questão, a autuação promovida pelo preposto fiscal contém valores que extrapolam a sistemática jurídico-tributária vigente, sendo passível de revisão fiscal, por inexistir indicação do critério que levou o autuante à constituição do crédito tributário no montante exigido e/ou para que se proceda à dedução de 10% e 18,35% sobre a base de cálculo do ICMS com o objetivo de antecipação tributária, além da dedução dos valores atinentes ao PIS e COFINS nestas mesmas operações.

Para fundamentar os temas da “inexistência de critérios” e falta da redução, transcreveu os arts. 61, § 2º, I, 353, item 13, II, ambos do RICMS/BA, asseverando ser pessoa jurídica atuante do ramo varejista de produtos farmacêuticos, com concentração de suas operações na comercialização das mercadorias elencadas no item 13.2 do artigo aludido, e que o autuante, ao considerar que houve falta de antecipação do imposto referenciado nas aquisições interestaduais de medicamentos, junto à empresa PROFARMA, não aplicou o percentual de redução da base de cálculo, constituindo suposto crédito tributário com base alargada.

Também reproduziu o artigo 39, IV e V do RICMS/BA, a fim de configurar a obrigação do Auditor Fiscal, responsável pela lavratura do Auto de Infração, indicar os critérios que o levaram à constituição do suposto crédito tributário, sob pena de violação aos princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal, encartados como garantias fundamentais previstas no rol do art. 5º, da CF/88, deduzindo que o lançamento operado pelo preposto fiscal do Estado da Bahia foi concebido com inconteste mácula aos ditames da constitucionalidade.

Com relação à pretendida redução da base de cálculo, de 18,53%, reportou-se ao art. 3-A do RICMS/BA, entendendo que, se o Fisco atribuiu ao Recorrente a antecipação do ICMS devido nas operações subsequentes, extrair-se-ia, “com clareza franciscana”, a conclusão de que o percentual de 18,53% foi desobedecido pelo autuante, quanto às empresas do ramo atacadista, corroborando um acréscimo desmotivado do montante cobrado.

Em seguida, aduziu que, confirmando o leque de irregularidades em que se insere a autuação imputada à Recorrente, o agente autuador desconsiderou disposição clara do RICMS prevendo a dedução dos valores pagos a título de PIS/COFINS sobre medicamentos, os quais seriam abatidos da base de cálculo do ICMS devido, consoante estabelecido no art. 87 do mencionado diploma.

Enfatizou que, descabida a autuação fiscal, seja por ausência de razão, quanto ao recolhimento antecipado do ICMS, visto que tal deve ser feito pelo importador ou fabricante do medicamento, seja pela falta de correspondência entre

aquisição de medicamentos junto à empresa PROFARMA e a situação de aquisição interestadual enxergada pelo agente autuador, ocorrendo inegável má-fé da empresa distribuidora, constitui-se medida do mais acertado alvitre a reforma do acórdão de piso, para ser julgado totalmente improcedente o Auto de Infração epigrafado.

Subsidiariamente, pediu a aplicação de equidade do art. 159 do Decreto nº 7.629/99, objetivando a redução e/ou exclusão da multa imposta, se mantida a Decisão que julgou procedente a infração, por ter a empresa autuada agido de boa-fé, por considerar ter adquirido as mercadorias dentro do Estado da Bahia e, consequentemente, lhe serem aplicáveis as disposições do Convênio 74/96.

Resumidamente, requereu:

- 1- Declaração de nulidade, pelo cerceamento do direito de defesa;
- 2- Reforma do Acórdão JJF nº 0137-04/09, sendo julgado totalmente improcedente o Auto de Infração;
- 3- Sendo diverso o entendimento, pugna pelo deferimento de procedimento de Revisão Fiscal;
- 4- Não sendo declarada a improcedência dos itens do Auto de Infração, subsidiariamente, que se digne a Câmara, por se encontrarem presentes as circunstâncias previsionadas, deferir o pedido de redução ou exclusão de multa estabelecida no art. 159 do Decreto nº 7.629/99.

A PGE/PROFIS, por conduto do Parecer de fls. 429/432, opinou pela rejeição da preliminar de nulidade e, no mérito, pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, pois as notas fiscais acostadas ao feito demonstram que as mercadorias são originárias dos Estados de São Paulo e Minas Gerais; a base de cálculo foi corretamente apurada; e o apelo à equidade deverá ser formulado à Câmara Superior do CONSEF, desde que atendidas às condições legais.

## VOTO

A preliminar de nulidade da Decisão, suscitada pelo sujeito passivo, estriba-se na alegação de que a Junta de Julgamento Fiscal não teria apreciado o pleito formulado na peça defensiva de concessão de prazo para apresentação dos pedidos de compra que demonstrariam que as aquisições deram-se de estabelecimentos localizados no Estado da Bahia.

A irresignação é injustificada, primeiro porque a Decisão abordou a questão de modo expresso e fundamentadamente, salientando, inclusive, que a medida tornou-se inócuia diante do tempo que se passou até o julgamento do feito, sem que qualquer prova tivesse sido apresentada, consoante se extrai da simples leitura do relatório precedente a este voto. Depois, independentemente da concessão de prazo, o sujeito passivo poderia ter trazido, até mesmo com o seu Recurso, as provas anunciadas na defesa, mas não o fez.

A par disso, é importante consignar que o presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais e o autuante cuidou de instruí-lo com as provas documentais necessárias à apreensão da ocorrência do fato gerador, bem assim trouxe à colação os demonstrativos que indicam a composição da base de cálculo e a apuração do imposto devido.

Assim, não se vislumbra qualquer nulidade no procedimento, daí porque fica rejeitada dita prefacial.

No mérito, o recorrente alinha, de forma genérica e imprecisa, a inaplicabilidade da imputação, por admitir ser a retenção do imposto devido nas operações subsequentes de responsabilidade do fabricante ou importador, conforme disposto no Convênio ICMS 76/94.

Tal argumentação, contudo, é equivocada, pois os Estados de São Paulo e Minas Gerais, remetentes das mercadorias objeto da ação fiscal, através dos despechos COTERPE 02/05 e COTERPE ICMS 15/97, respectivamente, denunciaram o Convênio ICMS 76/9 eximidos do cumprimento das obrigações ali estabelecidas.

Por conseguinte, correto o fundamento jurídico para a exigência tributária no caso concreto versado, já que, de acordo com as cópias de notas fiscais coligidas aos autos, trata-se de medicamentos originários dos citados Estados, operações nas quais, segundo reza o art. 371, do RICMS/BA, ressalvadas as hipóteses do art. 355 e os prazos previstos no art. 125 do mesmo regulamento, o ICMS é devido pelo adquirente.

De igual sorte, apresenta-se desprovido de qualquer amparo legal o argumento de que o fornecedor PROFARMA é quem deveria ser autuado, por ter agido de má-fé, ao efetuar operação diferente da acordada, na aquisição dos produtos farmacêuticos dentro do limite territorial do Estado da Bahia.

É que o Código Tributário Nacional, quando trata da obrigação tributária, da sujeição passiva e da responsabilidade pelo recolhimento do tributo pelas sanções legais, não permitiu qualquer interferência de ordem subjetiva; é dizer, a intenção dos agentes é fator desinfluente para o surgimento da obrigação tributária ou a sua intensidade. Essa regra se aplica, inclusive, quanto à responsabilidade por infrações (art. 136), donde se conclui que, com maior razão ainda, não é possível analisar culpa quanto à responsabilidade pelo recolhimento do tributo, como pretende o recorrente.

No que concerne ao pleito de revisão fiscal, sob o amparo da inexistência de indicação dos critérios adotados pelo agente fiscal para constituição do crédito tributário e, também, a postulação de que fossem efetuadas as reduções de 10% e 18,53% sobre a base de cálculo do ICMS para fins da antecipação tributária, além da dedução dos valores atinentes ao PIS e COFINS contidos na operação, não merecem acolhimento, em face de:

1. Encontrarem-se nos autos os demonstrativos bastante elucidativos, atendendo, plenamente, ao previsionamento do art. 39, do RPAF, pois dele constam todos os elementos e as informações necessários, descrevendo o contido em cada coluna das planilhas que resultaram na determinação da base de cálculo e, consequentemente, o ICMS devido por antecipação. Destaque-se ter o contribuinte recebido as cópias do demonstrativo, conforme informa o recibo constante do *in folio*.
2. Quanto à aplicação da redução legal de 10% sobre a base de cálculo, mais uma vez o sujeito passivo incide em equívoco, já que comprovado, pela simples verificação dos demonstrativos, ter sido ela efetuada, conforme disposto no art. 61, § 2º, I, do RICMS/BA.
3. Não pode ser aplicada, em decorrência da atividade desenvolvida pelo recorrente, conforme dispõe o Contrato da Sociedade, qual seja, o comércio varejista de produtos farmacêuticos, a redução da base de cálculo em 18,53% prevista no art. 3º-A, do Decreto 7.799/00, pois dito benefício se encontra condicionado, segundo texto legal, à existência de Termo de Acordo, bem como restrito aos distribuidores atacadistas, não sendo esta a atividade do contribuinte epigrafado.
4. De igual forma, no que tange aos valores atinentes ao PIS e COFINS, também não procede a argumentação recursal, pois restou comprovado nos autos que o autuante, nos produtos em que a base de cálculo foi obtida com aplicação de MVA, utilizou a lista negativa constante na cláusula segunda, § 1º, item 1, do Convênio ICMS 76/94, adotando o cálculo com MVA de 49,08%, nesse passo, atendendo ao disposto no art. 87, do RICMS/BA, já que este percentual contém o expurgo da cobrança do PIS e COFINS. Nos demais produtos, onde a base de cálculo foi apurada a partir do PMC (Preço Máximo Consumidor), a legislação não estabelece a repercussão no cálculo das parcelas referentes ao PIS e COFINS.

Por fim, esclareço que esta Câmara de Julgamento Fiscal não detém competência para apreciar o pedido de dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal ao apelo da equidade; trata-se de pleito que deve ser formulado perante a Câmara Super 159, do RPAF.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207457.0703/08-0, lavrado contra **DMA MEDICAMENTOS LTDA. (DROGAZIL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.289,67**, 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, 27 de maio de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS