

A. I. Nº - 284119.0019/08-4  
AUTUADO - FARMÁCIA REMÉDIO BARATO LTDA.  
AUTUANTE - JURACI LEITE NEVES JÚNIOR  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 09.03.10

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0051-04/10**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com medicamentos originários de Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94 o destinatário localizado neste Estado signatário do citado Convênio é responsável pelo pagamento do imposto por antecipação. Não comprovado que as compras foram realizadas em estabelecimentos localizados neste Estado. Infração subsistente. Rejeitada as nulidades suscitadas e realização de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 24/11/08, exige ICMS no valor de R\$496.658,81, acrescido de multa de 60%, relativo à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos que adquiriu produtos farmacêuticos de empresas localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, sem efetuar a antecipação tributária do imposto, conforme notas fiscais relacionadas nos arquivos magnéticos (Conv. ICMS 57/95) e cópia de notas fiscais juntadas ao processo.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 2869 a 2892), inicialmente discorre sobre a infração e suscita a nulidade do Auto de Infração pelos motivos que passou a expor.

Por ilegitimidade passiva por entender que o autuante presumiu que os atos praticados pelas empresas PROFARMA e ITA Representações de Produtos Farmacêuticos implicaria na responsabilidade tributária por ele no recolhimento da antecipação tributária, por supostas aquisições de medicamentos nos Estados de Minas Gerais e São Paulo. Alega que adquiriu as mercadorias junto à PROFARMA e ITA em Salvador, subentendendo que tais mercadorias já se encontravam substituídas, nos termos do art. 371 do RICMS/BA (fl. 2871) e só no momento das ações fiscais se deu conta de que o tributo não havia sido retido pelos fornecedores.

Chama a atenção que algumas notas fiscais da PROFARMA constam transbordo pela inscrição do estabelecimento localizado em Salvador, o que não ocorreu com a ITA, porém, ambas não constam terem passado por postos fiscais do percurso, com ausência de carimbos, inclusive transitaria por Feira de Santana, o que “demonstra que tais mercadorias não partiram de Minas Gerais ou São Paulo, mas das próprias Distribuidoras com a mercadoria já internalizada no território baiano”. Afirma que comprou mercadorias já internalizadas neste Estado, carecendo de provas de que as mercadorias adquiridas partiram de outros Estados.

Questiona que é simples permitir que a PROFARMA e ITA atuem e continuem atuando dessa forma no mercado e o FISCO passe a exigir ICMS antecipado dele que foi vítima na situação.

Ressalta que os artigos 28, §4º, II e 41, II do RPAF/BA determinam q<sup>u</sup> acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados p

das provas necessárias à demonstração do fato argüido e não tendo “como se demonstrar com certeza a ocorrência do fato gerador” impõe-se a aplicação do disposto no art. 18, IV, “a” do mencionado diploma legal, decretando a nulidade do lançamento por ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator.

Atenta que o lançamento é ato vinculado (art. 142 CTN), subordinado aos pressupostos materiais e processuais de conformidade com a Lei, sendo necessário determinar a matéria tributável e prova, sob pena de configurar ato discricionário desprovido de validade.

Transcreve parte de texto de autoria dos doutrinadores Ives Gandra da Silva Martins, Rubens Gomes de Souza E Estevão Horvath, Alberto Xavier, abordando a presunção de legitimidade do ato administrativo, ônus da prova cabe a quem acusa não podendo ser transferida ao sujeito passivo da respectiva obrigação tributária.

No seu entendimento, o Auto de Infração é fundamentado em falsa indicação de que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas em outros Estados, quando na verdade foi adquirida da PROFARMA e ITA situadas neste Estado, cujo imposto já deveria ter sido recolhido por antecipação por elas, acarretando a nulidade do ato administrativo, por erro de direito, não passível de retificação do lançamento, conforme decidiu a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, com a aplicação da Súmula 400.

Invoca também que o erro de direito cometido pela fiscalização também acarreta a nulidade do ato administrativo por afronta ao princípio da legalidade, inexistência de fundamento jurídico para dar-lhes o devido embasamento legal (art. 37 da CF), exigidos na forma da lei, sob pena de ser inconstitucional e ilegal a sua cobrança mediante atividade administrativa vinculada do lançamento (artigos 150, I e 5º, II da CF/88, e art. 97, I, § Único do art. 142 do CTN).

Afirma que tais exigências objetivam garantir efetivação de lançamento com base nas normas jurídicas vigentes, e na situação presente eivado de nulidade por ser lavrado Auto de Infração contra a empresa substituída, praticado sem o arcabouço da legalidade em vista do erro de direito cometido. Transcreve trechos de autoria de Gilberto de Ulhôa Canto, Eurico Marcos Diniz Santi e de Acórdão do Tribunal Constitucional da Espanha que abordam a falta de motivação e conseqüente nulidade do lançamento, bem como ementas de decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes (fl. 2881), para reforçar o seu posicionamento quanto à atividade administrativa vinculada, motivação e legalidade do procedimento administrativo.

Requer que seja deferida diligência ou perícia fiscal por auditor fiscal estranho ao feito, para que seja verificada junto à Profarma e ITA, neste Estado, se os documentos fiscais emitidos por Minas Gerais e São Paulo são semelhantes aos emitidos pelas filiais localizadas neste Estado? Tudo para que reste demonstrar que as mercadorias foram adquiridas e enviadas já internalizadas no território baiano, quando já deveriam estar com o imposto antecipado.

Discorre sobre a finalidade de diligência ou perícia determinada para compor a prova dos fatos, objetivando formar a convicção dos julgadores na apreciação da matéria. Ressalta que o contribuinte também tem esse direito, para que se esclareçam pontos, feita por especialistas em determinadas matérias e requeridas antes do julgamento de primeira instância. Ressalta que a negação da realização de perícia ou diligência deve ser fundamentada (art. 123, § Único do COTEB-LEI 3.956/81, art. 49, do RPAF/BA, artigos 420, e seguintes, do CPC).

Finaliza requerendo o acolhimento da preliminar de nulidade da ação fiscal, bem como deferida a diligência, por fiscal estranho ao feito, tudo por ser de direito e justiça.

O autuante na informação fiscal (fls. 2898 a 2902) inicialmente esclarece que durante os trabalhos de fiscalização foi detectado que o contribuinte adquiriu medicamentos das empresas ITA Representações de Produtos Farmacêuticos (CNPJ 29.114.253/0014-9).

de Produtos Farmacêuticos Ltda (CNPJ 45.453.214/0020-14), localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais.

Em atendimento a ofício da Gerência de Substituição Tributária da SEFAZ/BA, foram solicitadas e entregues aos seus prepostos fiscais, pelos fornecedores, cópias das notas fiscais devidamente autenticadas e também “comprovantes de recebimentos destas notas fiscais pelo autuado acima, demonstrado assim legalidade na obtenção de tais documentos”.

Diz que junta ao processo cópia do livro Registro de Entradas, onde se constata que o autuado “não registrou tais notas fiscais com o consequente não pagamento do ICMS devido por substituição tributária” relativo aos medicamentos adquiridos.

Transcreve os artigos 371, 353, 13 e 13,2 do RICMS/BA, Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, e Ato Cotepe-ICMS 15/97 com efeitos a partir de 06/11/97 dispondo sobre a não aplicação das normas do citado Convênio para o Estado de São Paulo.

Ressalta que conforme disposto na Cláusula 1<sup>a</sup>, §3º do referido Convênio, a responsabilidade de efetuar a antecipação do ICMS relativo às aquisições de produtos recebidos sem a retenção de empresas localizadas em Estados não signatários do mencionado Convênio é do contribuinte varejista localizado neste Estado, no presente caso, o autuado.

Resume os argumentos defensivos de alegação de nulidade formulado pelo defendant (comprado e entregue em filial baiana; entendimento que estava substituída; falta de comprovação de circulação e ausência de prova que vieram de outros Estados) e diz que discorda de tais argumentos pois o autuado efetivamente conhecia a origem das aquisições dos medicamentos adquiridos junto a Itafarma e Profarma, inexistindo falsa indicação de origem das mercadorias, originárias dos Estados de São Paulo e Minas Gerais, conforme atestam as notas fiscais juntada ao processo, inclusive comprovantes de “canhotos, devidamente datados e assinados por prepostos da autuada conferindo legitimidade e recebimento das mercadorias ali constantes”.

Com relação à falta de carimbo nas notas fiscais para comprovar o trânsito das mercadorias, afirma que nada prova a favor do autuado, visto que os produtos lhe foram entregues o que legitima a cobrança do ICMS-ST.

Com relação ao argumento de que a prova deve ser apresentada por quem alega, ressalta que o autuado não juntou qualquer documento a defesa para provar que adquiriu as mercadorias no mercado baiano, ficando inconsistente a alegação defensiva.

Entende que o Auto de Infração contém provas da aquisição e recebimento das mercadorias, descreve de forma clara os fatos, circunstâncias, sujeito passivo, base de cálculo, não podendo ser desconstituído por meras digressões, sem qualquer lastro probatório.

Relativamente ao pedido de realização de perícia ou diligência por estranho ao feito, afirma que não faz sentido mandar verificar se documentos emitidos por estabelecimento matriz ou filial são semelhantes, constituindo mera protelação, visto que os grandes grupos comerciais emitem notas fiscais similares, como meio de marketing de divulgação da marca, cabendo ao contribuinte nos termos do art. 142, I do RICMS/BA, exigir a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Afirma que alegar que o fornecedor utilizou de ardil quando da entrega das mercadorias, fornecendo documento fiscal semelhante ao emitido pela filial localizada em Salvador, e mandar verificar por meio de diligência, constitui ato protelatório, não contribuindo em nada para solucionar a lide, tampouco justificar a atitude de “receber as mercadorias, assinar o canhoto de recebimento, sem se dar o mínimo de cuidado de verificar o fornecedor as quais notas fiscais foram emitidas”.

Conclui mantendo a ação fiscal e requer o julgamento pela procedê

A 4<sup>a</sup> JJF decidiu converter o processo em diligência (fls. 2905/2906) à Inspetoria Fazendária de origem para que fosse providenciada a entrega de cópias dos canhotos de recebimento de mercadorias vinculadas às notas fiscais objeto da autuação e fosse reaberto o prazo de defesa.

Após intimado (fls. 2908/2909) o autuado manifestou-se às fls. 2912/2928, dizendo que recebeu por meio dos correios cópia dos canhotos, mas não se fez acompanhar de qualquer intimação esclarecendo o motivo da entrega de tais documentos, não sabendo se ocorreu alguma alteração no Auto de Infração. Argumenta que teve cerceado o seu direito de defesa. Em seguida, reiterou todos os termos da defesa inicial.

A 4<sup>a</sup> JJF decidiu converter o processo em nova diligência (fl. 2959) à Inspetoria Fazendária de origem para que intimasse o autuado para tomar conhecimento da reabertura do prazo de defesa, inclusive das diligências.

Depois de intimado (fls. 2961/2962) o autuado manifestou-se (fls. 2964/2978) reiterando o pedido de nulidade por ilegitimidade passiva. Ressalta que todas as notas fiscais estão devidamente registradas nos seus livros mas que não adquiriu mercadorias em empresas localizadas nos Estados de Minas Gerais e São Paulo e sim das filiais localizadas em Salvador.

Reitera os argumentos apresentados na defesa inicial de que o ICMS que lhe está sendo exigido é devido pelas filiais da PROFARMA e ITA REPRESENTAÇÕES localizadas neste Estado que “por artil emitui notas fiscais de outros Estados”. Reiterou também, os argumentos relativos à prova que deve ser feita por quem alega, erro de direito, princípio da legalidade, motivação e necessidade de realização de diligência/perícia.

Instado a prestar nova informação fiscal o autuante (fls. 2980/2986) inicialmente faz um resumo da sequência de procedimentos que culminaram na lavratura do Auto de Infração, e diligências realizada.

Prosseguindo, contesta o argumento de que as mercadorias foram adquiridas em Salvador, mediante coleta de notas fiscais nos estabelecimentos emitentes, localizados nos Estados de Minas Gerais e São Paulo. Observa que ao contrário do que foi afirmado na manifestação por parte do contribuinte, “cópia do livro de Registro de Entrada conde se constata que o contribuinte autuado não registrou tais notas fiscais com o consequente não pagamento do ICMS devido por substituição tributária” nos termos dos artigos 353 e 371 do RICMS/BA C/C a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94.

Rebate o pedido de nulidade sob alegação de ser ilegítimo passivo, por entender que o autuado conhecia a origem das aquisições dos medicamentos, tanto que admitiu na defesa ter adquirido e recebido as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação, devidamente emitidas pelos estabelecimentos localizados em outros Estados (SP-MG), sem que juntasse ao processo qualquer prova de que adquiriu as mercadorias nos estabelecimentos localizados neste Estado.

Contesta os pedidos de diligência e perícia para verificar “impressão de documentos”, por entender que constitui mera protelação. Junta ao processo cópia do Acórdão JJF 0228-04/09 (fls. 2987/2988) relativa à situação similar a deste processo, que decidiu pela procedência do Auto de Infração 284119.0020/08-2 e requer a procedência do Auto de Infração.

O autuado foi intimado para tomar conhecimento da segunda informação fiscal (fl. 2990) e se manifestou às fls. 2993/3005. Reitera que as mercadorias foram adquiridas nas filiais localizadas no Estado da Bahia, ressalta que os documentos não indicam terem sido transitados dos Estados de origem até o Estado da Bahia, inclusive pelo intervalo de tempo da emissão de algumas notas fiscais sem que houvesse tempo para serem entregues com freqüência.

Em seguida, reitera os termos da defesa e manifestação anterior, requerendo a nulidade, diligência/perícia.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva sob alegação de que adquiriu mercadorias de empresas situadas em Salvador a quem caberia fazer a antecipação do ICMS.

Da análise dos elementos contidos no processo, constato que as notas fiscais relacionadas no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante foram emitidas por estabelecimentos localizados nos Estados de São Paulo e Minas Gerais.

Também, em atendimento a determinação do CONSEF foi realizada diligência (fls. 2905/2906 e 2959) na qual foram entregues cópias dos recibos dos canhotos das aludidas notas fiscais cujas cópias foram juntadas ao processo pelo autuante e entregues ao impugnante (fl. 26).

Constato que os recibos nos canhotos constam carimbos e assinaturas dos funcionários da empresa que comprovam terem recebidos as mercadorias do estabelecimento emitente das notas fiscais objeto da autuação, localizados em outros Estados e não no Estado da Bahia. Portanto, tendo sido reaberto o prazo de defesa, o impugnante pode exercer o contraditório e ao contrário do que afirmou, não teve cerceado seu direito, visto que não apresentou qualquer documento para comprovar o alegado. Portanto, o estabelecimento autuado é o sujeito passivo desta relação jurídica, não podendo ser acatado o argumento de que é parte ilegítima desta relação.

Da mesma forma, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração argumentando que é contribuinte substituído e que ocorreu erro de Direito e falta de motivação. Com relação à ocorrência do fato gerador e nascimento da obrigação tributária será apreciado quando do mérito, tendo em vista que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas nos Estados de Minas Gerais e São Paulo, que denunciaram o Convênio ICMS 76/94 (medicamentos), ficando, portanto os fornecedores localizados naqueles Estados eximidos de fazerem a retenção do ICMS. Logo, o estabelecimento destinatário é contribuinte substituto e não substituído como afirmou na defesa, motivo pelo qual não acato a nulidade pleiteada.

Ao se manifestar sobre a primeira diligência fiscal determinada pelo CONSEF, o impugnante suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que não lhe foi fornecido todos os documentos juntados ao processo e que não foi lhe concedido prazo para se manifestar. Em atendimento à segunda diligência determinada pelo CONSEF foram entregues cópias dos canhotos de recibos das mercadorias juntados ao processo (as notas fiscais juntadas ao processo já tinham sido entregues) e reaberto o prazo de defesa. Pelo exposto considero que o autuado tomou conhecimento de todos os elementos constantes do processo e reaberto o prazo de defesa o que possibilitou exercer o seu direito de defesa.

Pedi a realização de perícia fiscal ou diligência no sentido de averiguar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores são idênticas às emitidas pelos estabelecimentos instalados neste Estado. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente foram juntados ao processo cópias das notas fiscais, canhotos de recebimento das mercadorias e demonstrativos que deram suporte a autuação, as quais foram emitidas por fornecedores localizados nos Estados de Minas Gerais e São Paulo, cujas cópias foram fornecidas ao estabelecimento autuado mediante diligência determinada pelo CONSEF, com reabertura do prazo de defesa. Logo, não há necessidade de requisitar laudo "por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada" para fornecer opinião consoante o disposto no art. 147, inciso II, alínea "b", do RPAF/99. Portanto, fica indeferido o pedido formulado pelo defendant por considerá-lo desnecessário, em vista das provas produzidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS por antecipação relativo enquadradadas no regime de substituição tributária (medicamentos).

Na defesa apresentada o impugnante não questionou os critérios de apuração do imposto e do débito apontado na autuação, limitando-se apenas a argumentar que adquiriu as mercadorias de filial do fornecedor localizado neste Estado o que foi contestado pela autuante na informação fiscal.

Com relação à alegação de que adquiriu produtos enquadrados no regime de substituição tributária da PROFARMA, que detém inscrição neste Estado e que o imposto deveria ser exigido dela, não pode ser acatada tendo em vista que as notas fiscais objeto da autuação (fl. 26) foram emitidas pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos localizadas nos Estados de São Paulo e Minas Gerais e não pelo localizado neste Estado.

Como nada foi apresentado com a defesa para provar o alegado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Ainda com relação ao argumento de que registrou as notas fiscais das aquisições, verifico que a nota fiscal 75605 (fl. 227) emitida pela PROFARMA de Minas Gerais com CNPJ 45.453.214-0020-14 e Inscrição Estadual 186.786.893.01-20 foi lançada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias número 6 (fl. 2558) com indicação do CNPJ 45.453.214-0025-29 e Inscrição Estadual 64.250.907-NO que é o estabelecimento da PROFARMA no Estado da Bahia. O mesmo procedimento ocorre com as demais notas fiscais emitidas pela PROFARMA estabelecida nos Estados de Minas Gerais e São Paulo.

Pelo exposto, concluo que não procede a alegação da empresa de que adquiriu as mercadorias no Estado da Bahia e escriturou as notas fiscais correspondentes. Restou comprovado que as mercadorias foram adquiridas em estabelecimentos localizados em outros estados e registrados na Contabilidade como se fossem emitidos por estabelecimentos localizados no Estado da Bahia.

Conforme 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.

Logo, cabe aos estabelecimentos localizados em outros Estados, fazer a retenção e o recolhimento do ICMS quando efetuar venda de medicamentos para estabelecimentos localizados no Estado da Bahia que é signatário do mencionado Convênio. Entretanto, o Ato COTEPE-ICMS 15/97, com efeitos a partir de 01.11.97, dispõe sobre a não-aplicação ao Estado de São Paulo das normas contidas no Convênio ICMS 76/94.

Conforme Despacho Cotepe nº 05 de 1/03/01, o mencionado Convênio não se aplica ao Estado de Minas Gerais. Por sua vez, o Convênio 100/03 firmou adesão ao Convênio 76/94 por aquele Estado, a partir de 01/01/04, mas o Convênio 143 de 12/01/03 prorrogou a inclusão para 01/08/04 e em seguida o Convênio 68 de 13/08/04 adiou a inclusão de MG para 30/09/04 e finalmente o Convênio 83/04 adiou a inclusão de MG para 1º/01/05.□ Já o Despacho COTEPE 03/05, com efeitos a partir de 01.01.05 o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio ICMS 76/94, ficando, portanto as empresas localizadas naquele Estados eximidas do cumprimento das regras contidas naquele Convênio.

Assim sendo, tendo os Estados de São Paulo e Minas Gerais denunciados o Convênio ICMS 76/94, não se aplicam as regras relativas à retenção e recolhimento do imposto às empresas localizadas naqueles Estados, ficando as aquisições interestaduais de medicamentos que é enquadrado no regime de substituição tributária, sujeitas à antecipação do ICMS pelo destinatário na condição de contribuinte substituto, conforme disposto no art. 371, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125 tudo do RICMS/BA (Cl. 1ª, §3º do Convênio ICMS 76/94).

Por isso, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que fornecedor e não do destinatário das mercadorias objeto da autuante

Created with

 nitroPDF® professional  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

tratando de comercialização de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, não houve retenção do ICMS-ST no momento da aquisição e pressupõe-se que o impugnante não tributou as operações de vendas do produto, caso ocorresse, ensejaria apenas a aplicação de uma multa de caráter formal. De qualquer forma, o procedimento adotado pelo autuado implicou em não pagamento de imposto de circulação de mercadorias de direito ao Estado da Bahia.

Diante do 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 284119.0019/08-4, lavrado contra **FARMÁCIA REMÉDIO BARATO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$496.658,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de março de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR