

**PROCESSO** - A. I. N° 124274.0126/08-7  
**RECORRENTE** - JUSCELINO BRITO DE OLIVEIRA (FARMÁCIA BRITO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0264-03/10  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 23/02/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0008-11/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS/PEDIDOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O Decisório de Primeiro Grau que deixa de apreciar todas as preliminares de nulidades suscitadas é nulo por cerceamento do direito de defesa. Necessidade de nova Decisão. Acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, proferida através do Acórdão nº 0264-03/10, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$70.210,44, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, constando da descrição dos fatos a aquisição de produtos farmacêuticos da Profarma Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A, dos Estados de São Paulo e Minas Gerais, sem recolhimento do imposto por antecipação tributária.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação (fls. 923/947), concentrando sua defesa na existência de diversas nulidades na autuação fiscal, tendo o autuante, às fls. 963/964, prestado a informação fiscal de praxe, contestando as teses defensivas.

Em pauta suplementar, a JJF converteu o processo em diligência para a INFIP (fl. 988), objetivando a juntada de documentos do remetente das mercadorias, capazes de confirmar as operações que deram origem à ação fiscal, encontrando-se, às fls. 997/1003, a resposta da INFIP à solicitação da diligência.

Prosseguindo, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, julgou pela Procedência do processo administrativo fiscal, com Decisão de teor adiante transcrito:

*“Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*No mérito, o Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de novembro de 2004 a julho de 2005.*

*A mercadoria foi remetida pela empresa PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A, dos Estados de São Paulo e Minas Gerais, não signatários do Convênio 76/94, e por isso, é devido o imposto pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes, nos termos do art. 125, c/c o art. 371, do RICMS/97.*

*Art. 371. 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, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.*

*Em sua impugnação, o autuado alega que a maioria esmagadora dos medicamentos autuados obteve a determinação da base de cálculo do imposto exigido através de preço único ou máximo de venda em sugestão determinada pelo fabricante ou pelo importador, restando uma pequena parcela submetida aos percentuais estipulados pelo anexo 88 do RICMS/BA, quando deveria, em relação ao mencionado anexo, ser observado o comando delineado pelo Convênio ICMS n.º 76/94. Salienta que dentro do demonstrativo fiscal, oriundo do rol das notas fiscais analisadas, percebe-se, que pouquíssimos produtos sofreram a incidência da MVA. A maior parte do restante da exigência pautou-se em preço fixado pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S.A.*

*Em relação à base de cálculo para fins de antecipação do pagamento do ICMS na entrada da mercadoria, deve ser adotado o preço sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente, e na falta deste preço, é utilizado o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante, a margem de valor adicionado (MVA). Tudo conforme estabelece o art. 61, incisos I e II do RICMS/BA.*

*No caso em exame, o autuante esclareceu na informação fiscal que só foi aplicada MVA quando o produto não constava na lista com os preços sugeridos, ou seja, não constava o PMC. Assegura que nas cópias das notas fiscais e no levantamento fiscal constam todos os elementos necessários à identificação do fato gerador do imposto e da base de cálculo utilizada na apuração do débito, salientando que o defendente adquiriu as mercadorias de outros Estados da Federação, não efetuou nenhum pagamento do ICMS antecipação tributária.*

*O autuado também alegou que não adquiriu qualquer das mercadorias evidenciadas pelas notas fiscais objeto da autuação fiscal; que são dezenas de notas fiscais apresentadas pela fiscalização, e nenhuma delas possui qualquer sinal identificador de haver passado em qualquer posto fiscal das unidades federativas entre Minas Gerais ou São Paulo e Bahia.*

*Considerando a alegação defensiva acima reproduzida, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para que o autuante solicitasse ao remetente das mercadorias e anexasse aos autos, cópias dos pedidos das mercadorias conforme indicados nas notas fiscais acostadas aos autos; canhotos das notas fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias; e comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das notas fiscais objeto do Auto de Infração em lide (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc).*

*Em atendimento, o autuante acostou aos autos uma declaração da Profarma (remetente das mercadorias) constando a relação de notas fiscais emitidas em nome do autuado, com as respectivas datas de vencimento e de pagamento e o valor.*

*Embora o autuado tenha apresentado o entendimento de que nenhum dos documentos solicitados foi apresentado, e a simples juntada da planilha da PROFARMA não tem o condão de provar absolutamente nada, entendo que a declaração do fornecedor com a informação das notas fiscais, datas de vencimento e de pagamento, indicam que, efetivamente, houve a operação de venda ao estabelecimento autuado.*

*Quanto ao argumento do defendente de que as datas de vencimento das notas fiscais indicadas na relação trazida aos autos não são as mesmas das notas fiscais apresentadas no Auto de Infração, observo que existem divergências entre as datas de vencimento e de pagamento, a exemplo da NF 674533 (fl. 463) com vencimento em 02/04/2006 e pagamento em 03/04/2006; e NF 685863 (fl. 468) com vencimento em 14/04/2006 e pagamento em 17/04/2006. Tal fato se explica porque o pagamento pode não ter sido realizado exatamente na data do vencimento. Poderia ter sido até antecipado. No que concerne às divergências entre as datas de vencimento constantes nas notas fiscais e a informação prestada pela Profarma não torna inválido o documento fiscal correspondente à operação de venda, haja vista que se encontram os dados do autuado como destinatário das mercadorias, a exemplo da razão social, CNPJ e inscrição estadual, inclusive o número de fone/fax.*

*Em relação ao julgamento pela improcedência de um Auto de Infração, citado pelo defendente, que juntou ao presente PAF cópia do Acórdão JJF N° 0010-04/09, observo que no processo correspondente ao mencionado Acórdão pode não conter os mesmos elementos que se encontram no presente PAF, não podendo ser utilizado como parâmetro para a Decisão no presente Auto de Infração.*

*Concluo que é subsistente a exigência fiscal, de acordo com o valor apurado pela autuante no demonstrativo de débito às fls. 10/19, tendo em vista que não foi comprovado o recolhimento da antecipação do imposto no prazo regulamentar.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, o autuado, por meio de advogado, interpôs Recurso Voluntário (fls. 1056/1097), arguindo, inicialmente, a nulidade da Decisão por cerceamento de defesa, em face de não ter a JJF apreciado diversas preliminares de nulidades suscitadas pelo contribuinte.

Sustentou ter a contestação aduzido várias nulidades, bem separadas em tópicos específicos, quais sejam: 1. “Da Insegurança da Infração”; 2. “Da Insegurança da Base de Cálculo”, subdividida em 02 (dois) tópicos distintos, o III.II.I. “Da Ausência da Previsão Legal” e o III.II.II. “Da Fragilidade da Base de Cálculo do Auto de Infração”, este último ainda fragmentado em 02 (duas) irresignações, o Item III.II.II.I. “Da Ausência da Discriminação do NBM/SH das Mercadorias Autuadas” e o III.II.II.II. “Do Arbitramento Ilegal Promovido Pelo autuante”.

Asseverou ter a Junta se pronunciado de forma genérica e abstrata, apenas rejeitando a preliminar de nulidade, quando, na realidade, não foi aventada somente uma nulidade, mas várias, ***“pela CONTRIBUINTE, que trouxe ao presente Processo Administrativo Fiscal uma série de considerações e discussões que mereciam haver sido apreciadas, tais como, o arbitramento ilegal promovido pela Autuante, a ausência de discriminação do NBM/SH das mercadorias fiscalizadas, a denúncia pelo Estado de Minas Gerais dos termos do Convênio n.º 76/94 no ano de 2005, dentre outras.”***

Assim, clamou o recorrente pela anulação do julgamento, devendo o feito retornar à primeira instância, objetivando que a JJF se pronuncie acerca de todas as nulidades por ele evocadas.

Em sequência, reiterou as inúmeras nulidades consignadas na peça de impugnação.

Nesse passo, suscitou a nulidade da autuação fiscal por entender existir insegurança na infração, reproduzindo a descrição dos fatos e enquadramento legal constantes do Auto de Infração e asseverando que ***“ao afirmar categoricamente que o autuado havia adquirido as supostas mercadorias em outras unidades da federação, sem o contestado recolhimento da antecipação tributária”***, a autuante se utilizou de enquadramento legal aplicável tão-somente ao ICMS decorrente de operações internas no Estado da Bahia, consolidando tais informações no demonstrativo de apuração do imposto exigido por antecipação tributária, acostado ao presente processo administrativo fiscal.

Ressaltou que, ao analisar os mencionados demonstrativos, percebia-se que a maioria esmagadora dos medicamentos autuados obteve a determinação da base de cálculo do imposto exigido através de preço único ou máximo de venda em sugestão determinada pelo fabricante ou pelo importador, restando uma pequena parcela submetida aos percentuais estipulados pelos Anexos 88 e 89 do RICMS/BA, quando deveria, em relação ao mencionado Anexo, ser observado o comando delineado pelo Convênio ICMS n.º 76/94, destacando que, no âmbito do referido demonstrativo fiscal, oriundo do rol das notas fiscais analisadas, percebia-se que pouquíssimos produtos sofreram a incidência da MVA, o qual alcançou o percentual 20% no caso dos produtos listados no anexo 89 do RICMS, ou 49,08%, em face do Anexo 88, que, por sua vez, remetia-se, explicitamente, à aplicação dos percentuais previstos no Convênio ICMS 76/94, bem como salientou que a maior parte do restante da exigência pautou-se em preço fixado pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S.A., discriminado nas notas fiscais analisadas.

Afirmou que em várias outras notas fiscais utilizadas, como, por exemplo, a Nota Fiscal Nº 009389, datada de 08/12/2004 e as Notas Fiscais de nºs 978984, 978985, datadas ambas em 20/10/2004 um terceiro critério foi aplicado, já que se extraíram os preços de vendas dos medicamentos sem qualquer referência ao valor indicado pelo distribuidor, pois as notas fiscais mencionadas não trazem qualquer alusão indicativa de tal dimensão quantitativa pecuniária.

Prosseguindo, argumentou que o autuante, para justificar a legalidade do procedimento fiscal, evocou a aplicação do art. 61 do RICMS/BA, entendendo o defendente que o *caput* e incisos do citado artigo aplicam-se unicamente às operações realizadas dentro dos lindes fronteiriços do

Estado da Bahia, não se subsumindo as aquisições interestaduais, como aplicado pelo autuante, no presente caso.

Transcreveu dito art. 61, incisos I e II, e assegurou não possuir o procedimento fiscal previsão normativa, posto que uníssonos o RICMS/BA e o Convênio ICMS 76/94 ao não contemplar a figura do preço sugerido pelo distribuidor, caso em que se subsume o suposto fornecedor dos produtos autuados, não fazendo referência o próprio inciso I do art. 61 do RICMS a qualquer apuração da base de cálculo com a utilização de valores praticados pela figura do distribuidor e/ou atacadista, por isso, entendia ser tal contradição capaz de inquinar de vício terminal o Auto de Infração lavrado.

Assegurou que, embora a metodologia da aplicação da base de cálculo não tenha sido destrinchada pela autuante, nem disponibilizados ao defendente os arquivos magnéticos que a compunham, a orientação constante do inciso I do art. 61 do RICMS/BA seria inaplicável, já que a informação do preço do produto que serviu de lastro à apuração do imposto exigido no presente lançamento somente deveria ter sido atribuída pelo fabricante ou pelo importador do medicamento, e o fornecedor dos produtos não se enquadrava em nenhuma destas categorias. Destacou que a PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S.A. tem por objeto social, como a sua própria denominação revela, ser uma distribuidora de medicamentos, atestado pelos ofícios de credenciamento de autoridades fiscais de Minas Gerais e São Paulo, acostados aos autos, bem como pela descrição dos fatos organizada pela autuante no corpo do Auto de Infração, não podendo ser subsumida nem na condição de fabricante, nem muito menos de importadora.

Afirmou ter a autuante apurado o imposto exigido no presente lançamento sem previsão normativa, por isso entendia ser o Auto de Infração lavrado nulo de pleno direito, sendo fato mais grave ter a autuante, para certos produtos, se utilizado do Convênio ICMS 76/94 para extrair o percentual de MVA a ser aplicado em determinados medicamentos, ou seja, parte da autuação refere-se a uma suposta metodologia a ser aplicada, considerando as operações internas de circulação de mercadorias, enquanto que outra parte extraiu suas convicções em convênio interestadual que versa sobre substituição tributária.

Invocou o art. 18, inciso IV do RPAF/BA como fundamento para reiterar o pedido de nulidade da autuação fiscal.

Prosseguindo, arguiu a nulidade em face de ausência de previsão legal em relação à apuração da base impositiva da antecipação tributária do ICMS discutida no Auto de Infração, contestando o enquadramento legal indicado no Auto de Infração (art. 371 do RICMS/BA), sob o fundamento de que, em nenhum momento, o mencionado Regulamento ordenava a condução da quantificação do crédito tributário na forma pela qual o autuante apurou, muito menos ao mesclar, no mesmo demonstrativo, critérios de apuração ora voltados para operações internas de mercadorias, ora para aquisições interestaduais, com base em convênio já citado. Disse que a metodologia utilizada não encontrava respaldo legal/regulamentar, e não podia prosperar, sendo-lhe imperiosa a decretação de sua nulidade.

Sustentou, também, a nulidade pela fragilidade da base de cálculo do Auto de Infração, primeiro pela ausência da discriminação do NBM/SH das mercadorias autuadas, reproduzindo a cláusula segunda, § 1º, item 1, do Convênio ICMS 76/94 e a respectiva tabela de MVA, questionando que, na seara dos produtos objeto da autuação fiscal, nenhum deles se enquadrava na exceção estatuída no item 1 do § 1º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

A par desses questionamentos, defendeu a ilegalidade do arbitramento da base de cálculo promovido pela autuante, o qual ao quantificar o valor do imposto exigido, utilizou-se de três critérios, e que, a título exemplificativo, nas Notas Fiscais de números 009389 de 08/12/2004, 978984 e 978985 de 20/10/2004 e todas as demais notas fiscais referentes ao exercício de 2004, não se encontrava nenhum preço referencial de importador ou fabricante, muito menos a aplicação de

qualquer percentual de MVA aos produtos indicados nos demonstrativos de cálculo apresentados pela fiscalização, que se utilizou de critério próprio e aleatório de valoração, sem obediência às normas legais, estabelecendo preços de venda nunca antes divulgados, o que revelava mensuração própria e desbordada da legalidade, em verdadeiro arbitramento ilegal e desautorizado, disso resultando a nulidade da autuação fiscal.

Ainda se reportando às preambulares de nulidade, o recorrente enfatizou mais uma imprecisão da autuação, relativamente à desfundamentada e ilegal exigência da antecipação tributária do ICMS de medicamentos, mesmo diante da vigência do Convênio ICMS 76/94, isto porque, há nos cadernos processuais, notas fiscais emitidas em 2004, pela PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos Ltda., oriundas de Minas Gerais, estando a se exigir, indevidamente, a antecipação fiscal do autuado, quando dito Estado federativo somente denunciou o Convênio nº 76/94, através do Despacho nº 03/05, de 07/01/05.

Portanto, impossível à exigência da antecipação fiscal das notas fiscais de 2004, porquanto inseridas na substituição tributária, devendo tal exigência recair sobre a figura do substituto responsável, no caso o distribuidor dos produtos farmacêuticos.

Concluiu as questões preliminares, reiterando que: “A insegurança na determinação base imponível do tributo pretendido, tendo em vista as discrepâncias acima discorridas, reclama por um entendimento pacífico em voz uníssona pela NULIDADE do feito, também sob o lustro da alínea ‘a’ do inciso IV do art. 18 do Decreto Estadual nº 7.629/99 – RPAF previamente destacado.”

No que tange ao mérito, repetiu as teses apresentados na impugnação, afirmando a improcedência da infração, reproduzindo os arts. 249, § 2º, do CPC e 180 do RPAF, alegando que a autuante indicou como infringido o art. 371 do RICMS/BA, o qual transcreveu.

Sustentou que existiria a possibilidade do pagamento do ICMS por antecipação tributária de medicamentos adquiridos em outras unidades da federação, se o contribuinte não estivesse enquadrado em, pelo menos, uma das hipóteses previstas pelo art. 355 do RICMS, e o autuado, em ampla harmonia ao inciso VII do art. 355 do mencionado Regulamento, estaria acobertado pelo manto protetor da ressalva da não-incidência do fenômeno da antecipação tributária.

O recorrente assegurou que se subsumia, de forma plena, ao comando normativo evocado, e mesmo que, hipoteticamente, houvesse adquirido mercadorias em qualquer outra unidade da Federação, inexistia a possibilidade de materialização da incidência da antecipação tributária do ICMS pelo adquirente, pois todas as aquisições de suas mercadorias são destinadas ao consumidor final, logo, não haveria de se falar em exigência da antecipação tributária.

Argumentou que se deve fazer uma distinção primordial, já que a antecipação tributária é gênero, do qual a substituição é uma das suas espécies, a qual, além de promover uma antecipação do fato gerador e do pagamento do tributo, requer a existência de duas figuras jurídicas, contribuinte e responsável tributário, sendo que o último substitui o primeiro no pagamento do ICMS e a hipótese da antecipação a que se reporta o art. 355 do RICMS se dá pela entrada da mercadoria no estabelecimento comercial e é efetivada pelo próprio contribuinte adquirente, existindo, neste caso, apenas a figura do encarregado pelo recolhimento fiscal.

Asseverou que quando a norma dos artigos 371 c/c 355, VII, do RICMS, menciona o signo retenção, dizendo: “***não se fará a retenção quando a mercadoria se destinar a consumidor final***”; neste caso, se refere ao responsável por substituição tributária, isto é, o atacadista/distribuidor e/ou fabricante/importador, tornando-os dispensados da retenção fiscal no caso de fornecimento para consumidor final. De outra parte, quando a norma utiliza a palavra “antecipação” determina que: “***não se fará a antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar a consumidor final***”, querendo se referir ao ato de antecipar na entrada o ICMS devido pelo próprio contribuinte adquirente das mercadorias, **caso estas não sejam destinadas ao consumidor final.**

Disse que: “no átimo de proceder à antecipação, deve o contribuinte adquirente sopesar se as mercadorias objeto daquela aquisição serão destinadas a consumidor e, se for o caso, não fizer a antecipação tributária preconizada, devendo apurar o imposto de forma normal. Aliás, tal situação, qual seja, a apuração do imposto devido pelas saídas das mercadorias vendidas não foi objeto de análise no trabalho desenvolvido pelo nobre Autuante.”

Acrescentou ser empresário individual, empresa de pequeno porte, promovendo comercialização em pequena escala e realizando as suas operações a “granel”, ou seja, em diminuta quantidade por espécie de medicamento comercializado, já que todos os produtos adquiridos pelo seu comércio destinam-se a vendas a serem promovidas ao consumidor final.

Ressaltou que deve ser cumprida a norma regulamentar do ICMS e decretada a improcedência da autuação, destacando que: “**tal matéria não foi apreciada pela colenda 3ª (terceira) Junta de Julgamento Fiscal - JJF deste egrégio Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, verdadeira ausência de prestação jurisdicional, aplicada em sede administrativa ao caso em vislumbre, pois para negar os pedidos do autuado, o órgão julgador deveria ter analisado e afastado não somente as nulidades evocadas, mas também toda e qualquer matéria de mérito enfrentada.**”

Em seguida, passou a sustentar a improcedência da autuação pela “*não aquisição das mercadorias elencadas*”.

Assegurou serem dezenas de notas fiscais apresentadas pela Fiscalização, não possuindo, nenhuma delas, qualquer sinal identificador de haver passado em qualquer posto fiscal das unidades federativas entre Minas Gerais ou São Paulo e Bahia, muito menos a existência do recebimento de tais mercadorias por parte do autuado no canhoto do formulário da nota fiscal impressa, sem deixar de comentar a ausência de identificação dos transportadores, nem de qualquer conhecimento de frete, até mesmo para a identificação dos veículos que transitaram interestadualmente na suposição da Administração Tributária.

Entendeu que a mera existência de documentos fiscais como os apresentados não detinham o condão sequer de produzir presunção *iuris tantum* do hipotético ilícito atribuído ao impugnante, por se tratar de indício tênue, fragilizado, posto não comprovar a aquisição da mercadoria, nem sequer a sua entrada no estabelecimento autuado.

Frisou que as notas fiscais objetos de autuação não foram capturadas no CFAMT, mas, sim, de simples e unilateral obtenção dos arquivos magnéticos junto ao remetente PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S.A, sem qualquer prévia e indispensável fiscalização no estabelecimento autuado, defendendo que a comprovação de tal imputação somente seria abalizada com a produção de outros roteiros de fiscalização, a exemplo da contagem de estoques em exercício fechado e/ou aberto, visando apuração das divergências físicas no quantitativo dos medicamentos indicados, mas tal tarefa não foi efetivada.

Aduziu serem os argumentos expendidos tão lógicos que a própria Junta Julgadora promoveu diligência específica (fl. 988) e, conforme se extrai do próprio relatório do Acórdão em questão, o retorno da diligência empreendida trouxe aos autos somente uma declaração da PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos Ltda., com uma lista de duplicatas e seus vencimentos, valores e pagamentos supostamente emitidos contra o recorrente, o que, **além de nada contribuir para elucidar a acusação que fora imposta à autuada, a declaração anexada trouxe contradições fragorosas**, capazes de motivar a defendente a manifestar-se, uma vez mais, pela improcedência da autuação, cujo “*pleito foi matrimoniado por esta própria Administração Fazendária como destaca o e-mail do SR. RUBENS BEZERRA SOARES datado de 17 de Maio de 2010,*” (fl. 996).

Sequenciando, ressaltou ser “*Incompreensível a convalidação da declaração da PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. por esta colenda 3ª (Terceira) Junta de Julgamento Fiscal - JJF ao justificar a subsistência do Auto de Infração lavrado, mesmo porque*

*se era para dar validade às notas fiscais juntadas dès o primórdio da Fiscalização, por que essa c. 3ª (Terceira) Junta de Julgamento Fiscal - JJF converteu o processo em diligência?”*

Com o intuito de convalidar as alegações apresentadas, reproduziu trechos do Acórdão JJF nº 0264-03/2010, enfatizando que a diligência deveria, e não “poderia”, ter sanado, trazendo elementos que robustecessem a autuação, como pagamentos, pedidos, conhecimentos de frete, etc, que jamais foram carreados ao processo.

Discordou do entendimento da JJF, de que o Acórdão paradigma JJF nº 0010-04/09, anexado, não poderia ser utilizado como parâmetro para a Decisão ora recorrida, por não conter os mesmos elementos do caso em apreciação, ressaltando a incoerência da Decisão, pois a situação colacionada era exatamente a mesma da presente instrução, inclusive com o suposto fornecimento de mercadorias pela PROFARMA, transcrevendo o voto proferido na citada Decisão, para ilustrar a sua alegação.

Referiu-se, ainda, que este Egrégio Conselho de Fazenda vem reiterando tal entendimento, ao julgar nulos vários autos de infração de igual espécie, inclusive defendidos pelos patronos subscritores do Recurso, citando como referência os Acórdãos JJF Nº 0334-04/10; JJF Nº 0308-04/10 e JJF Nº 0312-04/10, reproduzindo ementa e trechos dos aludidos decisórios.

Concluiu a peça de resistência, requerendo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para que fosse declarada improcedente a autuação, ou nulo o feito e, na eventualidade, a nulidade do julgamento de piso, tendo em vista o cerceamento de defesa do contribuinte, devendo o feito retornar à primeira instância para que houvesse o pronunciamento sobre todas as nulidades evocadas.

O representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, após um breve relatório do processo, analisou a preliminar de nulidade da Decisão *a quo* por cerceamento do direito de defesa, entendendo não merecer guarida, uma vez que, conforme se poderia verificar no processo, as razões defensivas foram atacadas, pontualmente, pela Decisão ora invecivada, inexistindo qualquer omissão na Decisão da 3ª JJF.

No mérito sustentou que da leitura da norma regulamentar, art. 125 c/c art. 371 do RICMS/BA, restava claro ser o pagamento do ICMS por antecipação tributária feito pelo adquirente, no caso o autuado.

Entendeu desmerecer acolhida a tese recursal no tocante à base de cálculo, pois, de acordo com a informação fiscal e a Decisão, a base de cálculo para fins de antecipação do pagamento do ICMS na aquisição de medicamentos é o preço sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente e, somente na falta dele, aplicar-se-ia o valor da operação acrescido do MVA, o que, na realidade, aconteceu *in casu*, conforme os demonstrativos de fls. 22/380.

Também não merecia amparo as alegações de que não houve qualquer aquisição das mercadorias arroladas no lançamento, pois restou comprovado nos autos, após diligência suscitada pelo julgador de 1º grau, que as aquisições foram realizadas pelo sujeito passivo, compras devidamente certificadas pela declaração fornecida pela remetente, não tendo o autuado feito prova contrária à declaração prestada pela PROFARMA.

Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, a nobre representante da PGE/PROFIS, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, manifestou-se pelo acolhimento da preliminar de nulidade da Decisão recorrida, por falta de fundamentação, devendo os autos retornar à Primeira Instância.

## VOTO

O Auto de Infração epígrafado imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, tendo a Decisão de primeira instância julgado Procedente a autuação, o que gerou a irresignação do sujeito passivo, através de Recurso voluntário, visando promover a sua reforma.

Do exame das peças processuais, constata-se que a arguição de nulidade do decisório hostilizado decorreria, segundo o Recorrente, do cerceamento do seu direito de defesa, face à falta de apreciação, pelo órgão julgador, de forma individualizada, das diversas preliminares apresentadas na peça impugnatória, bem separadas e destacadas em tópicos específicos, conforme minuciosamente relatado.

A par disso, analisado o acórdão lavrado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, fácil é verificar que as questões prévias suscitadas não foram enfrentadas, como deveriam ser, no contexto explicitado pelo sujeito passivo, no seu inconformismo.

Assim é que, compulsando o teor do acórdão guerreado, observa-se que a JJF tratou a matéria de forma genérica, como se existisse apenas uma preliminar, quando o contribuinte sustentou a existência de diversas nulidades, *verbis*:

*“Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.”*

Com efeito, às fls. 1061/1063 da peça recursal, efetivamente, o autuado requereu e manifestou a necessidade de ser anulada a Decisão de piso, retornando o feito à primeira instância, visando o pronunciamento acerca de todas as preliminares de nulidades evocadas.

Assim, apresenta-se inadmissível, quer em procedimentos administrativos, quer em demandas judiciais, a prolação de decisões sem enfrentamento das teses essenciais argüidas pela parte.

Sucedendo que, mesmo se para lastrear as preliminares de nulidade, o sujeito passivo não tivesse apresentado os fundamentos legais correlatos, o seu requerimento deveria ser examinado pelo órgão julgador, visto que, no âmbito do Estado da Bahia, para os processos administrativos fiscais, a legislação vigente impõe aos julgadores, expressamente, o dever de fundamentar exaustivamente as suas decisões (arts. 155 e 164, do RPAF), o que, em última análise, é uma confirmação do princípio constitucional, inscrito dentre os direitos fundamentais, na regra 93, IX, da Carta Magna.

Além desses regramentos, é importante invocar o art. 18 do referido Regulamento, segundo o qual são nulos os atos praticados e as decisões proferidas tanto com preterição ao direito de defesa, quanto se não forem fundamentadas (incisos I e II).

Desse modo, a decretação da nulidade é a consequência imposta por Lei às Decisões proferidas sem a necessária e indispensável fundamentação ou com preterição ao direito de defesa, repita-se, ambos (dever de fundamentação e amplitude de defesa) constitucionalmente assegurados.

Destaco, também, que o sujeito passivo, em ambas as peças de resistência (impugnação e Recurso Voluntário), afirmou não ter adquirido as mercadorias constantes dos aludidos documentos fiscais e que a JJF, no despacho de fl. 988, determinou a realização de diligência à INFIP, para que a PROFARMA fosse intimada a apresentar documentos que comprovassem a transação mercantil com o estabelecimento autuado, tendo tal empresa se limitado a declarar que as compras foram efetuadas pelo sujeito passivo (fls. 997/1002), listando as duplicatas correlatas às notas fiscais objeto da autuação, com respectivas datas de vencimento, valor e data de pagamento.

É válido frisar o fato de ter o sujeito passivo contestado a referida declaração, porquanto desacompanhada da documentação comprobatória das transações comerciais, fazendo-se

necessário que a Junta de Julgamento Fiscal renovasse a diligência anterior, para determinar a intimação formal do fornecedor das mercadorias, mediante carta registrada com aviso de recebimento a ser juntada aos autos, para apresentar, sob as penas da lei, os documentos comprobatórios das operações de vendas que ensejaram a cobrança do imposto lançado no presente Auto de Infração, a exemplo de: comprovantes de pedidos, comprovantes de pagamento, comprovantes de entrega, com os correspondentes lançamentos nos livros fiscais e contábeis. Com isso, a JJF evitaria que tal providência tivesse de ser tomada na nova fase do processo, em segunda instância, como ocorreu em casos semelhantes apreciados por esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Ressalto, finalmente, que, apesar de representar um aparente atraso na tramitação do processo administrativo fiscal, em face do retrocesso processual, vislumbro que tal posicionamento pode, entretanto, significar uma economia futura para o Estado da Bahia, por evitar possíveis honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça Estadual.

Dessa forma, com a devida vênia, discordo do Opinitivo da PGE/PROFIS de fls. 1148/1150 e adiro à manifestação da representante da PGE/PROFIS apresentado na assentada de julgamento, porquanto o decisório em comento foi proferido sem a observância do devido processo legal, violando, destarte, o princípio da ampla defesa.

Voto, portanto, pela decretação da NULIDADE da Decisão farpeada e, conseqüentemente, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, de tudo resultando o retorno da procedimentalidade à Primeira Instância para saneamento e novo julgamento.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 124274.0126/08-7, lavrado contra **JUSCELINO BRITO DE OLIVEIRA,(FARMÁCIA BRITO)** devendo o processo retornar à Primeira Instância para que se proceda novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS