

PROCESSO	- A. I. N° 206855.0008/09-8
RECORRENTE	- MEDYCAMENTHA PRODUTOS ONCOLÓGICOS E HOSPITALARES LTDA. (FARMÁCIA MAP)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0124-01/11
ORIGEM	- INFAZ ATACADO
INTERNET	- 10/10/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0305-11/12

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE SOBRE O RESULTADO DA DILIGÊNCIA REALIZADA. Sob pena de cercamento de defesa e violação ao contraditório constitucionalmente assegurado, deve o contribuinte, em qualquer caso, ser intimado acerca do resultado da diligência realizada em primeira instância, sobretudo quando a medida decorreu de alegações e documentos apresentados em sede de defesa. Medida hoje amparada pelo art. 31, da Lei n° 12.209/2011. Retorna-se os autos à Primeira Instância para proferir novo julgamento. Acolhida a preliminar suscitada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0124-01/11), que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 20/03/2009, imputando ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, em decorrência de recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 59.198,90, acrescido da multa de 60%.

Consta dos autos que o contribuinte ao adquirir medicamentos junto a estabelecimentos atacadistas, recolheu a menos o ICMS (antecipação total), por erro na determinação da base de cálculo, ao aplicar a redução de 28,53%, quando o correto seria 19%, na forma do art. 3º-A do Decreto n. 7799 de 09/05/2000. Há ainda o registro que os documentos que instruem a infração, demonstrativos de débito, cujas cópias foram entregues ao contribuinte; cópias das notas fiscais neles relacionadas e cadastros da Receita Federal e Secretarias Estaduais, provando a condição de comerciante atacadista dos fornecedores, foram juntados às fls. 08 a 283 dos autos.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

Versa o Auto de Infração em lide sobre ao cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, em decorrência de recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, por erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no inciso II do RICMS/BA.

Inicialmente, no que concerne ao pedido do impugnante para que as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas ao profissional que subscreve a defesa, no endereço rua Cel. Almerindo Rehem, 126. Ed. Empresarial Costa Andrade, Salas 411/414, Caminho das Árvores, Salvador-Bahia, CEP 41820-768, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento dessa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o motivo determinante da autuação foi o

fato de ter o contribuinte adquirido medicamentos junto a estabelecimentos atacadistas, e haver recolhido a menos o ICMS referente à “antecipação total”, por erro na determinação da base de cálculo, ao aplicar a redução de 28,53%, quando o correto seria 19%, na forma do art. 3º-A do Decreto nº 7.799 de 09/05/2000.

Noto que o impugnante reconheceu a procedência parcial da exigência fiscal, no valor de R\$ 26.412,18, admitindo que as compras constantes na relação que anexa aos autos ocorreram diretamente a “atacadistas” que não se enquadram na condição de equiparados a industriais.

Porém, no que concerne à parcela impugnada, alega que as operações foram realizadas junto a “estabelecimentos atacadistas”, no caso, Lundbeck Brasil Ltda., Claris Produtos Farmacêuticos do Brasil Ltda., Torrente do Brasil Ltda., e Serono Produtos Farmacêuticos Ltda., que são equiparados a industrias para todos os efeitos legais, haja vista que estes vendem exclusivamente medicamentos de sua linha de produção no exterior, figurando como importadores dos produtos de fabricação própria, compondo parte do segmento industrial, como se fossem “filiais” das indústrias instaladas no Brasil, não podendo ser negado o condão de “indústria” aos exportadores, conforme os arts. 4º, 8º, 9º, I, do RIPI.

Invocou ainda o impugnante o Parecer da PGE/PROFIS, que foi acatado no julgamento do Auto de Infração nº 206847.0028/06-8, cuja questão, segundo diz, é semelhante, noutro ramo de atividade, quando se discutia para fins de concessão de crédito presumido, a “equiparação” em uma situação de “industrialização por encomenda”, tendo o referido Parecer reconhecido que a legislação do IPI deve ser seguida e que a norma somente deixará de ser inócuas de produzir efeitos, ou seja, se aplicada de modo efetivo.

Cabe-me observar, a princípio, que esta 1ª JJF considerando as alegações defensivas referentes às importações, converteu o processo em diligência, a fim de que fosse verificado se, efetivamente, as mercadorias haviam sido importadas, conforme alegado pelo impugnante. Ocorreu que, como o autuado não fora cientificado da diligência pela repartição fazendária, após discussão em pauta suplementar sobre a necessidade de dar conhecimento ao autuado do resultado da diligência, os julgadores desta Junta de Julgamento concluíram não havia tal necessidade, haja vista a previsão do art. 3º-A do Decreto nº 7.799/2000, no período autuado.

Isto porque, a redação dada ao art. 3º-A do Decreto nº 7.799/2000, que vigiou somente no período de 09/09/2009 a 31/12/2009, tinha o seguinte teor:

“Art. 3º-A. Nas importações e nas aquisições interestaduais junto a estabelecimentos industriais e importadores, em relação às mercadorias por eles produzidas ou importadas, dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, efetuadas por distribuidora situada neste estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53% (dezoito inteiros e cinqüenta e três centésimos por cento), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento).”

Relevante registrar que o art. 3º -A do Decreto nº 7.799/2000, acima referido, foi revogado através do Decreto nº 11.872 de 04 de dezembro de 2009, publicado no DOE de 05 e 06/12/2009, tendo este Decreto instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.

No mencionado regime especial de tributação a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes será reduzida em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinqüenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.

Apesar de restar evidente que o autuado não alegara ser o importador, mas sim que adquiriu as mercadorias junto a importadores equiparados a industriais, razão pela qual faria jus ao benefício de redução da base de cálculo, a alusão feita ao art. 3º - A do Decreto nº 7.799, bem como ao regime especial instituído pelo Decreto nº 11.872/2009, tem o intuito apenas de demonstrar que o legislador tratou expressamente as importações. Ou seja, se considerasse o importador equiparado a industrial – conforme pretendido pelo impugnante – certamente não faria qualquer referência às importações ou importadores, haja vista que estariam contemplados pelo benefício.

Dessa forma, como a norma à época da ocorrência dos fatos geradores referente ao lançamento de ofício em exame - 2004 e 2005- previa, expressamente, que: “Nas aquisições dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, por distribuidora situada neste Estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, quando feitas diretamente a estabelecimentos industriais, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53%...”, portanto, tendo sido incluídos os estabelecimentos importadores, tão somente em 2009, não há como aplicar tal

disposição ao importador, no presente caso.

Por outro lado, também não há como aplicar ao presente caso, a equiparação do atacadista à indústria dada pelo Regulamento do IPI, conforme pretendido pelo impugnante, haja vista que as disposições da legislação do IPI não são aplicáveis à legislação do ICMS, salvo quando expressamente há esta indicação na legislação do tributo estadual. Ou seja, quando a legislação do ICMS prevê que são aplicáveis as disposições da legislação do IPI, a exemplo, do que ocorre com os §§ 5º e 6º do art. 2º do RICMS/BA, abaixo reproduzidos a título meramente ilustrativo:

“Art.2º(...)

(...)

§ 5º Para os efeitos deste regulamento, consideram-se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) (Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo, tais como:

I - transformação, assim entendida a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova;

II - beneficiamento, a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto;

III - montagem, a que consista na reunião de peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma;

IV - acondicionamento ou reacondicionamento, a que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria;

V - renovação ou recondicionamento, a que, executada sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização.

§ 6º Não se considera industrializado o produto relacionado na TIPI com notação “NT” (não-tributado).”

Da mesma forma, pode ser citada a equiparação no RICMS/BA da filial atacadista da indústria ao estabelecimento industrial, consoante o § 1º, inciso I do art. 51 do RICMS/BA, voltada tão somente à aplicação da alíquota de 7% nos casos de saídas de mercadorias de estabelecimentos industriais situados neste Estado, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes.

Portanto, indubitavelmente, quando o legislador pretendeu dar ao ICMS o mesmo tratamento dado pelo IPI em determinadas situações, expressamente consignou na legislação do ICMS tal previsão. Afinal, não se pode perder de vista a competência privativa de cada ente tributante para legislar sobre os seus tributos, obviamente, que observando os limites constitucionais.

No que concerne ao Parecer da PGE/PROFIS e posterior julgamento do Auto de Infração nº 206847.0028/06-8, invocado pelo impugnante, observo que se trata de matéria diversa da tratada no Auto de Infração em exame, não podendo servir de paradigma para Decisão do presente caso.

Diante do exposto, considerando que os fornecedores do autuado, apesar de importadores não estão equiparados pela legislação do ICMS a industriais, considero integralmente subsistente a infração.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 652/660, suscitando preliminar de nulidade da Decisão de primeira instância administrativa, por cerceamento de defesa, ao argumento de que, em decorrência das alegações de defesa, foi determinada a realização de diligência, contudo, após a inclusão do processo em nova pauta suplementar, os julgadores entenderam desnecessário dar conhecimento ao contribuinte acerca do resultado de tal diligência, “*haja vista a previsão do art. 3º-A do Decreto nº 7.799/2000, no período autuado*”.

Diz que a JJJ negou ao contribuinte o conhecimento do resultado de uma diligência realizada a seu pedido, utilizando, para essa negativa, fundamentação atinente ao mérito da questão discutida, o que, segundo o recorrente, contamina a Decisão, pois contraria a instrução do processo e implica em pré-julgamento, além de caracterizar cerceamento do direito de defesa, sendo aplicável o disposto no art. 18, inciso II, do RPAF.

Defende que qualquer ato realizado no processo, especialmente visando a instrução e formação do juízo de valor do Julgador, deve ser submetido às partes, sendo esse o entendimento

externado pelo CONSEF e pela PGE/PROFIS, em dezenas de julgamentos de demandas em situação análoga, conforme ementas que transcreve.

Quanto ao mérito, aduz que deve ser afastada a fundamentação utilizada pela Junta, no que tange ao Decreto nº 11.872/2009, eis que os fatos geradores autuados são pretéritos (2004 e 2005), devendo ser esquecidas as suposições da JJF sobre a “intenção do legislador” e suas conclusões sobre a interpretação da norma, pois foram feitas com base em dispositivos regulamentares que não existiam na época da autuação e, notadamente, da ocorrência dos fatos geradores.

Afirma que a Junta, em consonância com o quanto apurado na diligência, reconheceu que as compras apontadas e que deram razão à defesa foram realizadas a importadores. As mencionadas operações, então, foram realizadas junto a “estabelecimento atacadistas” que são equiparados, para todos os efeitos legais, a industriais, pois as empresas LUNDBECK BRASIL LTDA, CLARIS PRODUTOS FARMACÊUTICOS DO BRASIL LTDA, TORRENTE DO BRASIL LTDA e SERONO PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA, vendem para o autuado, exclusivamente, medicamentos de sua linha de produção no exterior, figurando como importadores dos produtos de fabricação própria.

Salienta que as declarações, registros da Receita Federal e amostragem de rótulos de produtos, assim como a diligência realizada, comprovam que os medicamentos são importados e que os importadores são os próprios fabricantes, que atuam no Brasil no segmento atacadista. Os produtos, como já dito, são industrializados e importados do exterior, estando sujeitos, inclusive, conforme notas fiscais anexas ao PAF, ao Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI (alíquota “0”).

Em seguida, assevera que não se pode negar a condição de indústria de seus fornecedores, a teor da legislação que regulamenta o IPI.

Conclui, dizendo que os estabelecimentos que venderam para o autuado produtos importados, para todos os efeitos legais, são equiparados a estabelecimento industrial, não tendo o autuado infringido a norma que limita a aplicação da base de cálculo nas aquisições feitas diretamente a industriais, pois os seus fornecedores assumem legalmente o status de indústria.

Desenvolvendo seus argumentos nesse sentido, pugna pelo provimento do apelo, para que autuação seja julgada procedente em parte, ficando a condenação limitada ao total acatado e parcelado junto ao órgão competente.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 666/667, opina pelo Acolhimento da preliminar suscitada, por entender que a ausência de intimação regular do sujeito passivo quanto ao conteúdo da diligência fiscal dificultou o pleno exercício dos direitos fundamentais à ampla defesa e ao contraditório, sedimentados na Lei Maior.

Diz que a intimação do contribuinte ensejaria a possibilidade de prestar novas informações ao Fisco e apresentar talvez outros documentos essenciais ao deslinde do mérito da autuação.

Registra a obrigatoriedade da intimação do contribuinte, independentemente do conteúdo e do resultado modificativo da diligência, em obediência às garantias constitucionais já referidas.

Através do despacho de fls. 668, a Procuradora Assistente acompanhou o Parecer pela nulidade da Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

VOTO

Da análise dos autos, constata-se que a Junta de Julgamento Fiscal, à vista dos documentos e alegações formuladas pelo sujeito passivo em sua defesa, determinou a realização de diligência à ASTEC/CONSEF, para que: a) intimasse o impugnante a apresentar comprovação de que as entradas arroladas na autuação efetivamente possuem origem no exterior, tendo sido importadas por seus representantes no Brasil; b) elaborasse, se fosse o caso, demonstrativo contendo apenas as mercadorias cuja origem do exterior não tivesse sido comprovada; e c) encaminhasse os autos

à INFRAZ ATACADO, para que intimasse o impugnante do resultado da diligência, com prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

Sucede que, concluída a diligência determinada quanto aos itens "a" e "b" supra (Parecer INFRAZ ATACADO n° 005/2011 - fls. 617/618), a primeira instância administrativa seguiu com o julgamento do presente PAF, descurando-se do cumprimento do item "c", da diligência anteriormente determinada, que consistia justamente na intimação do sujeito passivo para tomar conhecimento do Parecer exarado nos autos e, querendo, sobre ele manifestar-se.

A fundamentação utilizada pela Junta de Julgamento Fiscal para julgar o feito sem a finalização da diligência reside na "*previsão do art. 3º-A, do Decreto n° 7.799/2000, no período autuado*" (fls. 638).

Ora, é inegável o direito do contribuinte de tomar conhecimento acerca do resultado de uma diligência realizada no processo, sobretudo quando foi motivada por alegações e documentos apresentados na defesa administrativa, sob pena de violação flagrante ao contraditório e à ampla defesa insculpidos no art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Atento a essas garantias constitucionais, o Estado da Bahia, na sua novel legislação acerca do processo administrativo (Lei n° 12.209/2011), garante ao requerente o direito de se manifestar sempre que vierem aos autos novos elementos, sendo irrelevante se, no mérito, serão eles capazes ou não de influenciar o deslinde da causa

Art. 31 - É assegurada ao postulante a faculdade de apresentar manifestação final após o encerramento da instrução processual.

Parágrafo único - Se, após a manifestação final, e antes de proferida Decisão, novos documentos forem juntados aos autos, o postulante deverá ser intimado para se pronunciar

Mesmo que o resultado da diligência tivesse sido totalmente favorável à pretensão do recorrente, entendo necessária a sua intimação para se manifestar, porque nada impede que esta Câmara, em sede de Recurso de Ofício, não acate a desoneração, devendo, em tal hipótese, estar o processo apto a ser julgado.

Nesse contexto, resta caracterizada a nulidade processual, que atinge inclusive a Decisão de Primeira Instância, por manifesta violação ao contraditório e à ampla defesa.

Ante o exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da preliminar suscitada e, via de consequência, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar a nulidade processual, inclusive da Decisão impugnada, devendo os autos retornar à primeira instância para que intime o sujeito passivo a se manifestar, no prazo de dez dias, sobre o resultado da diligência, dando-se, em seguida, regular andamento ao feito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infracção n° **206855.0008/09-8**, lavrado contra **MEDYCAMENTHA PRODUTOS ONCOLÓGICOS E HOSPITALARES LTDA. (FARMÁCIA MAP)**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para que intime o sujeito passivo a se manifestar, no prazo de dez dias, sobre o resultado da diligência, dando-se, em seguida, regular andamento ao feito.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS