

**A. I. Nº** - 108521.0001/09-1  
**AUTUADO** - R2 DROGARIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - EUNICE PAIXÃO GOMES  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 23. 04. 2012

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0065-01/12**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Considerando que as notas fiscais arroladas na autuação foram coletadas no estabelecimento do emitente, situado em outra unidade da Federação, não existindo prova ou certeza nos autos quanto ao ingresso das mercadorias no território deste Estado e não havendo como determinar, com segurança, a infração imputada ao sujeito passivo, mostra-se eivada do vício de nulidade a autuação nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2009, refere-se à exigência de ICMS, no valor de R\$ 4.259,45, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA, nos meses de novembro e dezembro de 2004, março, junho e julho de 2005 e abril de 2006.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” que o autuado adquiriu 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, por meio de advogado, apresenta defesa (fls. 75 a 105) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, por entender que existe insegurança na determinação da infração. Diz que a autuante utilizou um enquadramento legal aplicável apenas ao ICMS decorrente de operações internas no Estado da Bahia. Afirma que a maioria dos medicamentos listados na autuação teve a base de cálculo apurada de acordo com o preço único ou máximo de venda sugerido pelo fabricante ou importador, restando uma pequena parcela submetida aos percentuais estipulados no Anexo 88 do RICMS-BA.

Salienta que, dentro do demonstrativo elaborado pela autuante, poucos produtos sofreram a incidência da MVA, sendo que a maior parte da exigência pautou-se em preço fixado pela PROFARMA - Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S.A. Afirma que a autuante, para justificar a legalidade do procedimento fiscal, evoca o artigo 61 do RICMS-BA, porém o *caput* e incisos do citado artigo aplicam-se apenas às operações realizadas dentro do Estado da Bahia. Frisa que o procedimento fiscal não possui previsão normativa porque o RICMS-BA e o Convênio ICMS 76/94 não contemplam a figura do preço sugerido pelo distribuidor. Dessa forma, entende que tal contradição inquina de nulidade o Auto de Infração.

Aduz que a orientação constante do inc. I do art. 61 do RICMS-BA não poderia ter sido aplicada, já que a informação do preço do produto que serviu de lastro à apuração do imposto somente deveria ter sido atribuída pelo fabricante ou pelo importador do medicamento, e o fornecedor dos produtos não se enquadra em nenhuma destas categorias. Reitera que o Auto de Infração é nulo.

Realça que como o Convênio ICMS 76/94 foi denunciado pelos Estados de São Paulo e de Minas Gerais, não há como aplicá-lo para consolidação da base de cálculo da antecipação tributária. Menciona que esse referido Convênio não prevê a aplicação de suas normas para o caso de distribuidores, sendo a substituição tributária exclusivamente para fabricantes e importadores, sendo que o disposto no inc. I do art. 61 do RICMS-BA segue esta mesma linha. Diz que não há como se sustentar a autuação, pois a metodologia da apuração da base de cálculo pautou-se em dispositivos relacionados a operações internas. Cita o artigo 18, inciso IV, do RPAF-BA, reiterando o pedido de nulidade da autuação fiscal.

Contesta o enquadramento legal indicado no Auto de Infração (art. 371 do RICMS-BA), alegando que o RICMS-BA não prevê a quantificação do crédito tributário na forma utilizada pelo autuante. Repete que a metodologia utilizada não encontra respaldo legal ou regulamentar e, portanto, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração, por insegurança na determinação da base de cálculo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA.

No mérito, o autuado requer a improcedência da autuação, argumentando 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. Afirma que, mesmo que houvesse adquirido mercadorias em qualquer outra unidade da Federação, não seria devida a antecipação tributária, pois todas as aquisições são destinadas ao consumidor final. Explica que a antecipação tributária é gênero, do qual a substituição é uma das suas espécies. A substituição tributária, além de promover uma antecipação do fato gerador e do pagamento do tributo, requer a existência de duas figuras jurídicas, contribuinte e responsável tributário. A hipótese do art. 355 do RICMS-BA é aquela que se dá pela entrada da mercadoria no estabelecimento comercial e é efetivada pelo próprio contribuinte adquirente, existindo, neste caso, apenas a figura deste que será o encarregado pelo recolhimento do imposto.

Diz que as notas fiscais apresentadas pela fiscalização não possuem qualquer sinal de passagem por postos fiscais, muito menos existe o recebimento de tais mercadorias por parte do autuado no canhoto do formulário da nota fiscal impressa. Frisa que também não consta qualquer identificação dos transportadores ou conhecimento de frete. Argumenta que a mera existência de documentos fiscais como os apresentados não autoriza presunção *iuris tantum*, pois não comprova a aquisição da mercadoria e nem a sua entrada no estabelecimento autuado. Salienta que as notas fiscais em tela não foram coletadas CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), mas sim de simples e unilateral obtenção dos arquivos magnéticos junto a remetente, a PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A. Sustenta que o ônus de comprovar as aquisições de tais mercadorias seria do autuante, o que frisa não ter ocorrido. Menciona que a comprovação de tal imputação somente seria abalizada com a produção de outros roteiros de fiscalização, como a contagem de estoques *in loco* por exercício fechado e/ou aberto, que apurassem as divergências físicas no quantitativo dos medicamentos indicados, mas tal tarefa não foi efetivada.

Destaca que o CONSEF vem decidindo pela improcedência de Auto de Infração lavrado em situação idêntica a que se encontra em lide, conforme o Acórdão JJF Nº 0010-04/09. Menciona que o CONSEF também tem entendido que a exigência de ICMS sobre supostas omissões identificadas pelo recebimento de mercadorias tributadas com base no regime de antecipação tributária só se materializa em função de levantamento quantitativo de estoques, conforme decisões que citou.

Ao finalizar a sua defesa, o autuado requer a improcedência ou nulidade do Auto de Infração.

À fl. 118 dos autos, o patrono do autuado informa que efetuará viagem ao exterior e, assim, solicita que só seja intimado acerca do presente processo a partir de 05 de março de 2010.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 124 a 130, afirma que o enquadramento legal utilizado no Auto de Infração está correto. Diz que a base de cálculo do imposto foi apurada conforme determina a legislação, ou seja, foi utilizada a ordem ditada pelo Convênio ICMS 76/94: primeiro, o

PMC para os medicamentos publicados pela ABCFARMA; e segundo, o valor da operação para aqueles medicamentos que não tiverem PMC. Aduz que, em relação à MVA, foi utilizada a Lista Negativa (49,08%), mais conservadora, já que não havia como identificar se a mercadoria possuía, ou não, outorga de crédito do PIS/COFINS.

Diz que em qualquer operação interestadual, cuja mercadoria possua Convênio ou Protocolo, fica atribuída ao remetente a responsabilidade do tributo, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Explica que, no caso em tela, os Estados de Minas Gerais e São Paulo denunciaram o Convênio ICMS 76/94 e, portanto, não são obrigados à retenção do ICMS-ST, porém o contribuinte do Estado da Bahia ao adquirir mercadorias provenientes de empresas desta natureza fica obrigado a efetuar a Antecipação Tributária.

Realça que o Convênio ICMS 76/94 determina que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor 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 IPI, frete e demais despesas e sobre este montante a MVA e, portanto, não existiu a dupla metodologia aplicada para determinação da base de cálculo.

Ressalta que o demonstrativo de débito anexado ao processo é suficiente para a identificação dos medicamentos objeto desta autuação, sendo que a não discriminação da NBM/SH não dificulta o entendimento do processo de identificação da base de cálculo. Salienta que as cópias das notas fiscais (fls. 26 a 46) foram requeridas e entregues diretamente pela PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A, situada nos Estados de São Paulo e Minas Gerais.

Ao finalizar seu arrazoado, a autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Às fls. 134 e 135, o processo foi convertido em diligência, para que a autuante acostasse aos autos comprovantes das operações listadas na autuação, tais como, cópia dos pedidos das mercadorias, acaso existentes; cópia dos canhotos das notas fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias; comprovantes de recebimento dos valores referentes às vendas realizadas através das notas fiscais em tela (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias, etc.). Também foi solicitado que, após a notificação do autuado acerca do resultado da diligência, fosse reaberto o prazo de defesa em trinta (30) dias.

Tendo em vista que as notas fiscais acostadas ao processo foram obtidas mediante ação fiscal desenvolvida pela INFIP (Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa), o processo foi encaminhado àquela repartição fazendária para o atendimento da diligência.

Em atendimento à diligência, foi exarada a Informação Fiscal INFIP Nº 316/2011 (fls. 140 a 145), no qual conta que é impossível a obtenção de pedidos, canhotos de notas fiscais, conhecimentos de transporte rodoviário de cargas ou comprovante de pagamentos, pois como o levantamento fiscal se refere ao período de novembro de 2004 a abril de 2006, já ocorreu a decadência dos mesmos e, assim, o fornecedor do autuado está desobrigado da guarda dos documentos. Aduz que o único mês que ainda não tinha sido abrangido pela decadência era o último, porém o valor cobrado é de R\$ 663,30, inferior ao custo do deslocamento até os Estados de São Paulo e Minas Gerais.

Transcreve decisões proferidas neste CONSEF pela procedência das autuações, à época em que foram coletados os documentos pela INFIP, em matéria desta natureza e, em seguida, diz que seguindo os julgamentos preponderantes sobre o assunto no CONSEF, os prepostos da INFIP arrecadaram somente cópia das notas fiscais. Aduz que tem notícia que, em reunião dos gestores da área fiscal e tributária da SEFAZ, os auditores fiscais foram orientados a lavrarem os correspondentes Autos de Infração na forma que este foi feito.

Assevera que outros elementos indiciários podem ser extraídos dos documentos fiscais e demais controles da SEFAZ: a) as mercadorias são condizentes com o ramo de atividade do autuado; b) a PROFARMA é empresa tradicional, com filiais em quase todas as unidades da Federação, com a

natureza jurídica de sociedade anônima; c) os seus estabelecimentos que promoveram as vendas estão localizados em Minas Gerais e São Paulo, Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94; d) as vendas foram feitas a prazo, média de 50 a 60 dias; e) as notas fiscais foram emitidas para o autuado durante os exercícios de 2004 a 2006, não constituindo um fato isolado.

Diz que a conclusão é a mesma do Acórdão JFJ Nº 0440/01: as notas fiscais são provas bastantes de que as aquisições foram, realmente, efetuadas pelo autuado e a contraprova, para desconstituir o lançamento, caberia ao contribuinte, o que não foi realizado, no presente caso, sendo que o autuado sequer se preocupou em prestar queixa-crime ou tomar qualquer providência junto aos fornecedores para estancar o procedimento alegado.

Ressalta que o autuado foi e continua a ser cliente deste mesmo fornecedor, que teria emitido nota fiscal sem a entrega da mercadoria. A diferença é que concentrou as suas compras na filial baiana CNPJ 45.453.214/0025-29 e Inscrição Estadual 64.250.907. À fl. 145 apresenta uma tabela com as aquisições efetuadas pelo autuado junto à PROFARMA no período de 2006 a 2011.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronuncia (fls. 152 a 164) e, após historiar o processo, afirma que a impossibilidade de anexar ao processo qualquer documento, como afirmado pela IFIP, deixa o presente processo como estava, ou seja, o Auto de Infração é nulo ou improcedente, sob os fundamentos já colocados na defesa.

No que tange às decisões citadas na Informação Fiscal INFIP Nº 316/2011, o autuado cita o Acórdão CS 1023/99, que julgou improcedente o Auto de Infração 02485065/98, que tratou de matéria similar. Também menciona os Acórdãos CJF 0303-11/08, JFJ 0299-04/10, JFJ 0368-04/10, CJF 0227-12/11 e CJF 0229-12/11, nos quais foram julgados nulos Autos de Infração lavrados com base nos mesmos fatos. Ressalta que as decisões citadas na resposta à diligência são apenas argumentos que não comprovam as alegações da autoridade fazendária. Reitera que, dessa forma, a falta dos elementos solicitados na diligência apenas reforça a tese esposada na defesa, no sentido de se decretar a nulidade ou improcedência da autuação.

Diz que não renuncia às demais teses fático-jurídicas apresentadas anteriormente na defesa, pois diante dos argumentos ali contidos já havia material para o CONSEF julgar nulo ou improcedente o Auto de Infração. Afirma que o resultado da diligência é imprestável para dar suporte às razões aprestadas pela fiscalização no Auto de Infração lavrado. Diz que a declaração do Coordenador da INFIP não traz qualquer elemento novo aos autos, mas apenas alguns julgados do CONSEF e a opinião do mesmo, não provando absolutamente nada.

Menciona que a declaração da INFIP indica que a suposta aquisição de mercadorias pelo autuado não pode ser comprovada, permanecendo, portanto, a descrição talhada no corpo do Auto de Infração que descreve apenas hipotéticas compras em São Paulo e Minas Gerais. Diz que a declaração da INFIP une o nada a lugar algum. Repisa que a diligência não carregou aos autos qualquer comprovação fisco-contábil das hipotéticas aquisições. Repete que nada a diligência trouxe ao processo capaz de comprova a acusação.

Ressalta que no próprio CONSEF há paradigmas pela improcedência de Autos de Infração em situação idêntica a que se encontra em análise, a exemplo dos Acórdãos CS 1023/99, JFJ 0010-04/09, JFJ 0299-04/10, JFJ 0368-04/10 e CJF 0227-12/11 (fls. 165 a 175). Transcreve o voto proferido no Acórdão JFJ 0010-04/09, para robustecer seu entendimento.

Ao finalizar seu arrazoado, o defendente solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou nulo.

Instada a se pronunciar nos autos, a autuante faz uma síntese da Informação Fiscal INFI Nº 316/2011 e, em seguida, afirma o presente Auto de Infração foi lavrado com base nos documentos fiscais apresentados à fiscalização e solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (medicamentos) provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA.

Examinando os elementos acostados aos autos, constato que as notas fiscais arroladas na autuação, foram coletadas junto a estabelecimento de sociedade empresária localizada em outras unidades federadas, tendo sido a coleta dos mencionados documentos fiscais realizada em trabalho conjunto entre prepostos fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e dos Estados de Minas Gerais e São Paulo, conforme documentos acostados aos autos.

Da análise das informações, dos dados e documentos acostados aos autos, restou demonstrado que a Profarma Distribuidora Farmacêutica S.A. emitiu as notas fiscais objeto da autuação, contudo, inexistiu prova de que as mercadorias discriminadas nos referidos documentos fiscais, efetivamente, adentraram em circulação no Estado da Bahia, e muito menos de que foram adquiridas pelo autuado.

Na busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência à INFIP para que fosse acostado aos autos elementos que comprovassem as operações relacionadas na autuação, especialmente o recebimento das mercadorias por parte do autuado.

Em cumprimento à diligência, fls. 140 a 145, foi informado que era impossível a obtenção de pedidos, canhotos de notas fiscais, conhecimentos de transporte rodoviário de carga ou comprovante de pagamentos, uma vez que em relação ao período objeto da autuação já tinha se consumado a decadência e, portanto, não havia como se exigir da PROFARMA Distribuidora Farmacêutica S.A. as comprovações em comento.

Comungado com o posicionamento do preposto da IFIP, não vislumbro como se exigir de terceiros – no caso a PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A – comprovações referentes a períodos já abarcados pela decadência. Tendo em vista que esses elementos probantes não foram acostados ao processo quando da realização da ação fiscal e que não há mais como se trazê-los mediante diligência, não há nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a ocorrência da infração imputada ao autuado, o que impõe a decretação da nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Quanto às decisões citadas na Informação Fiscal IFIP Nº 0316/2011, ressalto que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, em reiteradas decisões sobre semelhante matéria, tem se posicionado no sentido de que as vias fixas das notas fiscais não se prestam como provas de aquisição de mercadorias, pois é necessária a comprovação da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento do adquirente, conforme os Acórdãos CJF Nºs 0227-12/11, 0228-12/11, 0248-12/11, 0255-12/11, 0274-12/11, sendo que, a título ilustrativo, reproduzo abaixo trechos do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0227-12/11:

[...]

*O Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (São Paulo e Minas Gerais) relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA (medicamentos).*

*A autuação teve por base dados de notas fiscais relacionadas nos arquivos magnéticos (Convênio ICMS 57/95) e cópias de notas fiscais juntadas ao processo, cópias estas de vias fixas pertencentes ao estabelecimento fornecedor das mercadorias, ou seja, a PROFARMA – DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A.*

[...]

*A JJF, na busca da verdade material, diligenciou os autos para que fossem apresentados documentos comprobatórios da transação comercial realizada. O único documento*

*apresentado foi uma declaração produzida pelo fornecedor de que existiram as aquisições das mercadorias consignadas nas notas fiscais e que as mesmas foram quitadas. Esta declaração, por si só, não faz nem prova de que as mercadorias nelas consignadas adentraram em circulação no território do Estado da Bahia, nem, tampouco, que foram adquiridas pelo autuado.*

*Ao analisar as notas fiscais, verifiquei que, em muitas delas, consta que o transportador foi o próprio emitente e não consta a identificação do veículo utilizado para transportar as mercadorias. Em diversas outras, consta indicado que as mercadorias seriam entregues por “despacho por transbordo da filial Salvador – BA, Inscr. Est.: 64.250.907”, significando dizer que elas foram transportadas até a filial da PROFARMA localizada em Salvador e depois reenviadas ao destinatário. Com tal situação, existe uma impossibilidade de se realizar uma averiguação junto aos reais transportadores.*

*Por tudo exposto, de fato, não existe nos autos provas ou certeza quanto ao ingresso das mercadorias no território deste Estado, inclusive nenhum documento foi coletado no trânsito de mercadorias. Em assim sendo, não se pode determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo.*

*Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para manter inalterada a Decisão recorrida com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Represento à autoridade competente para que, obedecendo ao prazo decadencial, seja analisada a possibilidade da realização de procedimento fiscal onde se possa provar a existência do ilícito fiscal, conforme indícios neste processo existente, objetivando resguardar os interesses do Erário.”*

Em face ao acima exposto, considerando que as notas fiscais arroladas na autuação foram coletadas no estabelecimento dos emitentes, situados em outra unidade da Federação, não existindo prova nos autos do ingresso das mercadorias neste Estado, não há como se determinar, com segurança, a infração imputada ao autuado, o que acarreta a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF-BA.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração. Represento à autoridade competente para que, obedecendo ao prazo decadencial, seja analisada a possibilidade da realização de procedimento fiscal onde se possa provar a existência do ilícito fiscal, conforme indícios neste processo existente, objetivando resguardar os interesses do Erário.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 108521.0001/09-1**, lavrado contra **R2 DROGARIAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTE REIS – JULGADOR