



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0195462021-7 - e-processo nº 2021.000013856-2

ACÓRDÃO Nº 0531/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DROGAFONTE LTDA

Recorrido: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ALEXANDRE MEDEIROS G. DE BARROS MOREIRA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba.

In casu, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária nas operações de vendas de medicamentos, uma vez que não foram observados os ditames normativos.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000188/2021-66, lavrado em 04 de fevereiro de 2021, contra a empresa DROGAFONTE LTDA, inscrição estadual nº 16.999.972-6, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 484.920,50 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e vinte reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 242.460,25 (duzentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos) de ICMS por infringência ao Art. 390 e Art. 391, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e R\$ 242.460,25 (duzentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração arimada no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 2

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de outubro de 2022.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E JULIANA JUSCELINO QUEIROGA LACERDA (SUPLENTE).

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 3

PROCESSO Nº 0195462021-7
e-processo nº 2021.00.0013856-2
TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DROGAFONTE LTDA

Recorrido: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ALEXANDRE MEDEIROS G. DE BARROS MOREIRA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba.

In casu, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária nas operações de vendas de medicamentos, uma vez que não foram observados os ditames normativos.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000188/2021-66, lavrado em 04 de fevereiro de 2021, contra a empresa DROGAFONTE LTDA, inscrição estadual nº 16.999.972-6.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento ou deixou de reter o ICMS Substituição Tributária.

NOTA EXPLICATIVA: A EMPRESA ESTÁ SENDO ACUSADA DE VENDER PRODUTOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DA COBRANÇA DO ICMS/ST INDICANDO A OPERAÇÃO COMO ISENTA, INCLUSIVE PARA O ESTADO DE ORIGEM, PERNAMBUCO, NÃO OCORREU A TRIBUTAÇÃO DO ICMS NORMAL, PELO FATO DE ELA TER



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022

Página 4

INDICADO A OPERAÇÃO COMO ISENTA. TAL FATO SOMENTE OCORREU QUANDO OS PRODUTOS FORAM DESTINADOS À EMPRESA LABORATÓRIO INDUSTRIAL FARMACÊUTICO DO ESTADO DA PARAÍBA, IE 16.122.470-9. AO CONSULTARMOS OS DADOS CADASTRAIS DA EMPRESA LABORATÓRIO INDUSTRIAL FARMACÊUTICO DO ESTADO DA PARAÍBA, IE 16.122.470-9, NO CCICMS/PB, VERIFICAMOS QUE SE TRATA DE UMA EMPRESA DE ECONOMIA MISTA, SENDO ASSIM ELA FAZ PARTE DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA DO ESTADO DA PARAÍBA. FUNDAMENTA A ISENÇÃO DO PRODUTO, DESCRIVENDO-A NO CAMPO DAS NOTAS FISCAIS: INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, QUE O PRODUTO ESTÁ AMPARADO PELO BENEPLÁCITO FISCAL DA ISENÇÃO PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS 87/2002, E AINDA NOS ARTIGOS 9-A E ART. 61, AMBOS DO ANEXO 78 DO DECRETO Nº 14.876/91, DO ESTADO DE PERNAMBUCO. VERIFICANDO A LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE PERNAMBUCO, VERIFICAMOS QUE SE TRATA DOS PRODUTOS CONTIDOS NO ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 87/2002. O CONVÊNIO ICMS 87/2002, ESTABELECE QUE, FICAM ISENTAS DO IMPOSTO AS OPERAÇÕES COM FÁRMACOS E MEDICAMENTOS DESTINADOS À ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA DA UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. CONTUDO, SUA CLÁUSULA PRIMEIRA ESTABELECE QUE A ISENÇÃO PREVISTA NO CONVÊNIO SE ESTENDE TAMBÉM A ADMINISTRAÇÃO INDIRETA DAS 03 (TRÊS) ESFERAS DO PODER PÚBLICO. NO ENTANTO, ESTA MESMA CLÁUSULA RESTRINGE A ISENÇÃO À APENAS AQUELES PRODUTOS QUE ESTEJAM RELACIONADOS EM SEU ANEXO ÚNICO. O FATO É QUE, A EMPRESA AUTUADA APLICOU O BENEPLÁCITO FISCAL DA ISENÇÃO PARA PRODUTOS QUE NÃO SE ENCONTRAM RELACIONADOS NO ANEXO ÚNICO. A EMPRESA LABORATÓRIO INDUSTRIAL FARMACÊUTICO DO ESTADO DA PARAÍBA, IE 16.122.470-9, EMPRESA DE ECONOMIA MISTA, QUE FAZ PARTE DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA DO ESTADO DA PARAÍBA, RECEBEU PRODUTOS TOTALMENTE TRIBUTÁVEIS E SUJEITOS À INCIDÊNCIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEM A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, PELO FATO DE SEU FORNECEDOR, NO CASO A EMPRESA AUTUADA, INFORMAR OS PRODUTOS COMO ISENTOS, CITANDO QUE ELAS FAZIAM PARTE DO ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 87/2002, QUANDO DE FATO OS PRODUTOS POR ELA VENDIDOS NÃO ESTAVAM RELACIONADOS NO REFERIDO ANEXO. DEMAIS, TODA EMPRESA DE ECONOMIA MISTA TEM FINALIDADE DE OBTER LUCRO, MOTIVO PELO QUAL A PARTE DO CAPITAL PRIVADO QUE DELA PARTICIPA TEM INTERESSE DE FAZER PARTE DE SEU QUADRO SOCIETÁRIO. AO REALIZARMOS UMA BREVE ANÁLISE EM SUAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E DE SAÍDA, CONSULTANDO-AS NO SISTEMA ATF, VERIFICAMOS QUE OS VALORES DAS SAÍDAS ERAM BASTANTE SUPERIORES AOS VALORES DAS ENTRADAS, CARACTERIZANDO A EXISTÊNCIA DE LUCRO QUANDO DA REVENDA DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS. OS MESES AUTUADOS, DE OUTUBRO DE 2017 A DEZEMBRO DE 2018, ESTAVAM, DURANTE ESSE PERÍODO, SOB A ÉGIDE DO CONVÊNIO ICMS 52/2017, O QUAL OBRIGAVA O CONTRIBUINTE REMETENTE A SER O RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. 01) O CONVÊNIO ICMS 52/2017, O QUAL TEVE SUA VIGÊNCIA ATÉ O DIA 31/12/2018, QUANDO REVOGADO FOI PELO



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 5

CONVÊNIO ICMS 142/2018, EM SUA CLÁUSULA VIII, ESTABELECE QUE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS QUE O ESTADO SEJA SIGNATÁRIO DE CONVÊNIOS E PROTOCOLOS, O RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SERÁ O CONTRIBUINTE REMETENTE, IN VERBIS: CLÁUSULA OITAVA O CONTRIBUINTE REMETENTE QUE PROMOVER OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS E MERCADORIAS ESPECIFICADAS EM CONVÊNIO OU PROTOCOLO QUE DISPONHA SOBRE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SERÁ O RESPONSÁVEL, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES DEVIDO À UNIDADE FEDERADA DE DESTINO, MESMO QUE O IMPOSTO TENHA SIDO RETIDO ANTERIORMENTE. 02) O RICMS, EM SEU ARTIGO 390, § 2º, DETERMINA QUE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OBEDECERÁ AOS TERMOS DE CONVÊNIOS E PROTOCOLOS DO QUAL O ESTADO DA PARAÍBA SEJA SIGNATÁRIO E, SOMENTE NAQUILO QUE COUBER, AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO CAPÍTULO I DO TÍTULO V DO RICMS, IN VERBIS: ART. 390. NAS OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS COM OS PRODUTOS CONSTANTES DO ANEXO 05, ADOTAR-SE-Á O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OBEDECENDO-SE AOS PERCENTUAIS NELE FIXADOS COMO ÍNDICES. § 2º NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OBEDECERÁ AOS TERMOS DE CONVÊNIOS E PROTOCOLOS DE QUE O ESTADO DA PARAÍBA SEJA SIGNATÁRIO E, NO QUE COUBER, ÀS DISPOSIÇÕES DESTE CAPÍTULO. 03) A LEI Nº 6.379/96, EM SEU ARTIGO 33, INCISO I, APONTA A QUEM DEVEREMOS ATRIBUIR A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, IN VERBIS: ART. 33. FICA ATRIBUÍDA A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E RESPECTIVOS ACRÉSCIMOS LEGAIS, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, AO: I INDUSTRIAL, COMERCIANTE, PRODUTOR, EXTRATOR, GERADOR, INCLUSIVE DE ENERGIA ELÉTRICA OU OUTRA CATEGORIA DE CONTRIBUINTE, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS OU BENS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INDICADAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL

Fundamento legal da infração: Art. 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos Arts. 390 e 391, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97.

Como consequência destes fatos, o Representante Fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 484.920,50 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e vinte reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 242.460,25 (duzentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos) de ICMS e R\$ por infringência ao Art. 390 e Art. 391, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 de multa por infração, por desrespeito aos dispositivos supramencionados e cominação das penalidades acima transcritas.

Depois de cientificada por meio de DT-e, em 16/02/2021, a autuada protocolou, tempestivamente, impugnação contra os lançamentos dos créditos tributários



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 6

consignados no Auto de Infração em análise (fls. 17 a 59), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) o Auto de Infração lavrado pelo Auditor Fiscal é nulo, vez que nas operações interestaduais a responsabilidade pelo pagamento do ICMS Substituição Tributária não retido na origem, pelo substituto tributário, é transferida para o contribuinte substituído, que assume a posição de responsável na relacional obrigacional tributária;
- b) o auto de infração ora impugnado não observa os requisitos legais indispensáveis para caracterizar a infração, maculando-o de nulidade, uma vez que não apresenta documentos essenciais ao exercício da ampla defesa, não demonstra corretamente a base de cálculo do imposto, além de ser lacônico não informando a metodologia utilizada para a apuração do crédito tributário;
- c) O Autuante não apresentou nenhum documento além do próprio auto de infração. Faltaram documentos essenciais para embasar a infração imputada: faltam notas fiscais, planilhas de cálculos, metodologia de apuração do crédito tributário; etc;
- d) A Impugnante não sabe qual foi a metodologia utilizada para a apuração do crédito tributário; sobre quais notas fiscais foi cobrado o ICMS Substituto
- e) O ICMS só é devido por contribuintes desse imposto. A Lifesa, nas operações que com a Drogafonte, age como parte da administração pública, como não contribuinte do ICMS;

Ato contínuo, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE RECOLHIMENTO E RETENÇÃO A MENOR DO ICMS
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES
INTERESTADUAIS. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS.**

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, inexistindo incorreções capazes de gerar a nulidade do lançamento. A empresa autuada é responsável pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária, na condição de Substituto Tributário, tendo sido verificada a falta de recolhimento do imposto nas vendas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária com destino a contribuintes localizados na Paraíba, não podendo ser afastada a sua responsabilidade pelo pagamento



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 7

do imposto com o entendimento equivocado de que houve a transferência da responsabilidade para o destinatário, pois a legislação tributária estadual atribuiu ao destinatário a responsabilidade solidária, que não comporta benefício de ordem. Não se pode afastar a incidência do regime de substituição tributária sobre a alegação de que as mercadorias seriam destinadas a consumidor final, quando o adquirente é empresa de economia mista e exerce a revenda de produtos adquiridos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 14/03/2022, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário por meio do qual suscita que:

- a) Considera haver lacuna decisória no que se refere à violação ao princípio da legalidade, ao direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório e à apuração do crédito tributário;
- b) A responsabilidade recai sobre o contribuinte substituído na hipótese da nota fiscal não indicar o valor do ICMS Substituto, sendo equivocada a decisão singular que desconsiderou os argumentos lastreados na legislação da Paraíba;
- c) A Lifesa, nas operações com a Drogafonte, age como parte da administração pública, como não contribuinte do ICMS;
- d) Que as informações relativas aos dados indispensáveis e suficientes à constituição do crédito tributário não fizeram parte da denúncia e o contribuinte não sabe como a julgadora conseguiu acessá-los;

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa DROGAFONTE LTDA, crédito tributário no valor total de R\$ 484.920,50 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e vinte reais e cinquenta centavos), decorrente da acusação supraindicada, em relação aos exercícios de 2017 e 2018.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 8

O sujeito passivo reapresenta em seu Recurso Voluntário preliminares que, no seu entender, não foram suficientemente abordadas pela instância prima e que justificam o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Nesse sentido, sustenta que as informações relativas aos dados indispensáveis e suficientes à constituição do crédito tributário não fizeram parte da denúncia, bem como que não sabe como a julgadora conseguiu acessá-los.

Sobre o tópico, a instância singular assim se manifestou:

A autuada alega cerceamento ao direito de defesa por falta de dados indispensáveis e suficientes à constituição do crédito tributário, pois, o Autuante não teria apresentado nenhum documento além do próprio auto de infração. É incontestável que todos os elementos que fundamentam o lançamento tributário devem constar nos autos, sob pena de cercear o direito de defesa da autuada, entretanto, diferentemente do alegado, foram anexados aos autos, pela fiscalização, os demonstrativos analíticos, demonstrando detalhadamente as operações auditadas, conforme planilhas que fazem parte integrante do auto de infração, conforme consulta ao conteúdo de todo o Processo:

(...)

Diante da existência de planilhas, anexadas pela fiscalização, demonstrando as operações auditadas e o cálculo do ICMS ST, o Auto de Infração encontra-se devidamente instruído de prova suficiente para compreensão de toda matéria.

(...)

No caso em tela, observa-se um vasto conteúdo probatório carreado aos autos pelo autor do feito fiscal, estando as infrações devidamente fundamentadas e acompanhadas dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se fundam.

O fato de a autuada ter recebido o auto de infração, sem os demonstrativo e papéis de auditoria não gera o cerceamento de defesa por falta de provas, até porque, tendo o conhecimento da lavratura do auto de infração, caberia a mesma diligenciar de forma eficiente para ter acesso aos autos. A Lei de nº 10.094/13, que rege o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba (Lei do PAT/PB), dispõe, em seu art. 64, que é facultado ao contribuinte examinar o processo na repartição fiscal:

(...)

A autorização legal para que o sujeito passivo tenha acesso aos autos, examinando-se e efetuando cópia, busca atender ao princípio do devido processo legal, garantindo-se o direito ao contraditório e à ampla defesa.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 9

A decisão singular não merece reparos, pois consta no processo a disponibilização do arquivo digital intitulado “DROGAFONTE – 16.999.972-6 – cálculos ICMS-ST incidente sobre ISENÇÃO NÃO EXISTENTE.xlsx”, protocolado em 12/02/2021, no qual constam todos os dados necessários à identificação da materialidade da relação obrigacional.

Ademais, na planilha disponibilizada pela fiscalização, estão presentes, entre outros, os seguintes dados: Chave de Acesso, número da NF, Data de Emissão, Tipo da Operação, Razão Social Emitente, CNPJ Emitente, Nome Destinatário, CNPJ Destinatário, Descrição do Produto, NCM, CST, CFOP, Quantidade Produto, Valor Unitário, Valor Total, BC ICMS, Valor ICMS, Alíquota ICMS, BC/ST, Alíquota, ICMS/ST, MVA e Valor PMC.

Dessa forma, nos termos do art. 64 da Lei nº 10.094/2013, é facultado ao sujeito passivo o exame e a solicitação de cópia de todos os termos do processo, viabilizando, portanto, o exercício do direito de defesa.

Como afirmado pela instância prima, caberia ao contribuinte “diligenciar de forma eficiente para ter acesso aos autos”, não sendo viável acatar o argumento recursal, que, ao final, busca estabelecer proveito (reconhecimento de nulidade) decorrente de conduta própria, no caso, omissiva.

Estando presentes todos os elementos necessários à constituição do crédito tributário, devem ser rejeitados os argumentos recursais que sustentam a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa (tópico “c” do recurso), em especial, quanto à falta de dados indispensáveis e suficientes à constituição do crédito tributário (tópico “c.1” do recurso), de que não consta do auto de infração nenhuma informação sobre a metodologia de cálculo da base de cálculo do imposto (tópico “c.2” do recurso), bem como que, no mérito, aduz que a falta de dados não permitiu à impugnante verificar aquilo que é realmente verdade (tópico II – do Mérito, do recurso).

O contribuinte sustenta ainda que houve desrespeito ao princípio da legalidade, pois entende que a norma paraibana determina que o responsável pelo recolhimento do ICMS, no caso em análise, é o contribuinte substituído, tendo a instância prima se manifestado da seguinte forma:

A autuada alega que nas operações interestaduais a responsabilidade pelo pagamento do ICMS Substituição Tributária não retido na origem, pelo substituto tributário, é transferida para o contribuinte substituído, que assume a posição de responsável na relacional obrigacional tributária. Não assiste razão, conforme será demonstrado a seguir.

A substituição tributária “para a frente” consiste em exigir do fabricante, importador, comerciante, o recolhimento antecipado do imposto relativo aos fatos geradores presumidos praticados pelo varejista. No caso de o contribuinte substituto se localizar em outro Estado, a exigência do imposto depende de convênio entre os Estados que reconheça a



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 10

extraterritorialidade da legislação Paraibana, conforme preceitua o Código Tributário Nacional:

(...)

Assim, um Estado não pode exigir do contribuinte estabelecido fora de seu território o recolhimento ICMS Substituição Tributária se o Estado de origem não estiver juntamente com ele obedecendo as regras firmadas em Convênio ou Protocolo celebrado para esse fim.

Para os períodos autuados estavam em vigor os Convênios ICMS 76/94, vigente até 31.12.2017, e o Convênio ICMS 234/17, vigente a partir de 01.01.2018, que dispõem, justamente, sobre a substituição tributária nas operações com medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos.

A Paraíba e Pernambuco são signatários dos referidos Convênios, logo, a extraterritorialidade da legislação da Paraíba alcança os contribuintes localizados em Pernambuco, na condição de substitutos tributários, no caso de o contribuinte, localizado em Pernambuco, remeter mercadorias sujeitas ao regime de substituição, que trata o referido Convênio, para este Estado, passando, assim, a ser contribuinte para fins de substituição tributária nas operações de vendas para este Estado.

Da leitura dos artigos 390 e 391 do RICMS/PB, já aqui transcritos, não há dúvidas de que a legislação deste Estado prevê a responsabilidade do remetente, localizado em outro Estado, na condição de Substituto Tributário, quando da realização de operações interestaduais com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária. Como a Paraíba e Pernambuco são signatários do Convênio ICMS 234/17, a autuada, ao comercializar produtos farmacêuticos para este Estado, tem a responsabilidade pela retenção do imposto devido a título de Substituição Tributária.

A própria autuada, ao citar o art. 41, II, “b” do RICMS/PB1, tem conhecimento de que é responsável pelo pagamento do imposto nas operações de venda com o Estado da Paraíba na condição de substituto tributário, entretanto, faz uma interpretação equivocada da legislação, ao defender que a responsabilidade tributária é transferida para o destinatário, o contribuinte substituído, nos casos em que o imposto não é retido pelo remetente.

A legislação tributária deste Estado prevê que o substituído tributário, ao adquirir mercadorias sujeitas à substituição, sem a respectiva retenção do imposto, fica responsável pelo recolhimento do imposto devido, contudo, esta é uma responsabilidade solidária, isto é, diferentemente do alegado pela autuada, não houve uma transferência da sujeição passiva, mas sim, a responsabilização solidária atribuída a quem receber mercadorias sujeitas à substituição tributária sem a retenção devida. O RICMS/PB, em seu art. 41, §§ 4º e 12º, citados, inclusive, pela autuada, não deixa dúvidas de que o



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 11

contribuinte substituto, ao receber mercadorias sujeitas ao imposto sem a devida retenção, tem a responsabilidade solidária:

(...)

Assim, nas saídas das mercadorias de que trata, com destino a estabelecimento localizado neste Estado, o imposto devido nas operações subsequentes será calculado e antecipadamente pago pelo remetente, onde, na falta de recolhimento, o Estado da Paraíba poderá cobrar tanto do remetente, que é o contribuinte na condição de substituto tributário, como do destinatário, que é o contribuinte substituído, a quem a legislação atribuiu a responsabilidade solidária.

Ao atribuir a responsabilidade solidária ao destinatário, a legislação tributária autoriza ao credor, no caso, o Estado da Paraíba, a lançar e efetuar a cobrança do imposto devido tanto do Substituto Tributário como do Contribuinte Substituído, sem benefício de ordem.

Com a devida vênia ao entendimento do recorrente, a tese recursal não merece prosperar, sendo relevante registrar que a instância singular apresentou de forma didática e completa a previsão normativa que disciplina a responsabilidade de forma solidária entre o contribuinte substituto e substituído.

Conforme explicitado na instância prima, os dispositivos citados pela recorrente em nenhum momento determinam a atribuição da responsabilidade exclusiva aos contribuintes substituídos, ao contrário, afirma categoricamente a solidariedade **com o remetente substituto**, conforme pode ser visto no §§ 4º e 12 do art. 41 do RICMS/PB:

§ 4º Nas entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de substituição tributária, o destinatário é solidariamente responsável com o remetente substituto pelo recolhimento do imposto relativo às operações e prestações subsequentes.

(...)

§ 12. A substituição tributária **não exclui** a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese do documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária. (grifos acrescidos)

Importante destacarmos que as mercadorias descritas no procedimento administrativo se encontravam submetidas ao regramento da substituição tributária, cabendo, ao estabelecimento comerciante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, por força do art. 391, I do RICMS/PB.

Ocorre que, segundo a Fiscalização, o substituto tributário, indicou a mercadoria como isenta, utilizando procedimento incompatível com os normas que dispõe sobre a substituição tributária de medicamentos.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 12

No entender da recorrente, considerando que as operações foram destinadas à Lifesa – Laboratório Industrial Farmacêutico da Paraíba S.A., que faz parte da administração indireta do Estado da Paraíba, é correto atribuir como natureza da operação a destinação à consumidor final, situação que afastaria a aplicação da substituição tributária.

O recorrente acostou aos autos documentos que demonstram que o adquirente das mercadorias corresponde a uma sociedade de economia mista, conforme pode ser verificado às fls. 25, na qual consta reprodução do endereço eletrônico da LIFESA na qual é apresentada a empresa como uma **sociedade de economia mista**, bem como às fls. 29 e 36, nas quais constam os contratos nº 014/2019 e nº 015/2019, na qual o Laboratório Industrial Farmacêutico do Estado da Paraíba S/A é qualificado da mesma forma, qual seja, uma **sociedade de economia mista**.

Nesse ponto, convém transcrever o art. 4º do Estatuto Social da Lifesa, no qual consta a finalidade e objetivo da companhia:

Art. 4º A Companhia tem por objetivo social a **industrialização, comércio, representação, importação, exportação, armazenamento, distribuição de medicamentos, material médico-hospitalar e outros de sua produção, bem como adquiridos/recebidos de terceiros**, gestão de logística de medicamentos e outros, **podendo ainda comercializar, em todo o território nacional**, saneantes hospitalares, e realizar pesquisas técnicas e científicas destinadas ao contínuo desenvolvimento de suas atividades industriais e comerciais, podendo também participar do capital de outras sociedades.

Parágrafo Único – As ações da Companhia serão orientadas pelos seguintes objetivos:

- a) Atendimento prioritário às demandas dos medicamentos essenciais da relação do Sistema Único de Saúde, conforme a sua atribuição na Lei no 8.080/90, no seu Art. IV. §1o;
- b) Melhoria tecnológica e de qualidade dos produtos de sua fabricação, em atendimento das políticas dos Órgãos de regulamentação estadual e federal;
- c) Aprimoramento técnico e qualificação dos seus quadros, em conformidade com as atividades. (grifos acrescidos)

A apresentação da finalidade social é clara, demonstrando que a atuação da sociedade de economia mista não é exclusiva quanto à prestação de serviços públicos, valendo destacar que não há qualquer limitação da atividade comercial, inclusive quanto aos produtos adquiridos/recebidos de terceiros, fato que afasta a imunidade intergovernamental recíproca.

Ainda, vale destacar os ensinamentos doutrinários e a orientação do Pretório Excelso no sentido de que nos impostos indiretos a imunidade tributária aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 13

fato, ou seja, quando consumidor final da mercadoria, senão veja-se trecho da obra de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

Uma observação deve ser feita, contudo, no tocante aos “impostos indiretos” (terminologia da Ciência das Finanças), isto é, aqueles que admitem o fenômeno da repercussão tributária, tais como o IPI e o ICMS. Afinal, nestas exações, com espeque em uma análise econômica do direito, costuma-se distinguir duas espécies de contribuintes, o “de direito” (sujeito que, nos termos da lei, despontando no polo passivo da relação jurídico-tributária, é o responsável pelo pagamento do tributo) e o “de fato” (indivíduo que efetivamente suporta o ônus econômico da cobrança).

Exemplificando: a Empresa “Alfa” comercializa determinado produto para “José”, consumidor final, ocorrendo com isso o fato gerador do ICMS. Ora, nos termos da lei de regência do imposto estadual, quem figura na relação jurídica com o Fisco, nesse caso, é a Empresa “Alfa”; vale dizer, é ela a obrigada a recolher o tributo às burras estatais. Sucede que a Companhia calculara previamente o montante que deveria pagar a título de ICMS e embutiu esse valor no preço da mercadoria adquirida por “José”, de modo que, ao fim e ao cabo, foi este quem suportou a carga tributária.

O que ocorreria, porém, se o consumidor final fosse, ao invés de “José”, uma pessoa política? Seria de se admitir que ela suportasse o impacto econômico da cobrança, mesmo gozando de imunidade? Nos termos do atual posicionamento do STF, sim. Para a Corte, “a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea ‘a’, do Diploma Maior, a impedir a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços de pessoas jurídicas de direito público – União, Estados, Distrito Federal e Municípios - está umbilicalmente ligada ao contribuinte de direito, não alcançando o contribuinte de fato.”

(...)

Em assim sendo, devemos retificar uma ilustração feita em antigas edições da presente obra: se a Acesita (atual Aperam South America), em Minas Gerais, vende aço inoxidável para fábricas de armas do Exército, Marinha ou Aeronáutica, deve fazê-lo, sim, com ICMS.

Desta feita, considerando que a recorrente não obteve êxito em demonstrar a suposta isenção das mercadorias, bem como que não há como se atribuir a condição de consumidor final à sociedade de economia mista, pois, considerando sua estrutura jurídica, os produtos adquiridos não são destinados ao seu uso, podendo ser vendidos a outras pessoas jurídicas, deve ser considerada acertado procedimento fiscalizatório.

Com estes fundamentos,



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0531/2022
Página 14

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000188/2021-66, lavrado em 04 de fevereiro de 2021, contra a empresa DROGAFONTE LTDA, inscrição estadual nº 16.999.972-6, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 484.920,50 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e vinte reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 242.460,25 (duzentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos) de ICMS por infringência ao Art. 390 e Art. 391, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e R\$ 242.460,25 (duzentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração arremada no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 13 de outubro de 2022.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator