



DECISÃO Nº: 197/2011  
PROTOCOLO Nº: 165855/2011-5  
PAT N.º: 372/2011-1ª URT  
AUTUADA: SOCIEDADE CABRAL FAGUNDES LTDA  
ADVOGADO: SÉRGIO EDUARDO DANTAS MARCOLINO  
FIC/CPF/CNPJ: 20.210.177-0  
ENDEREÇO: Av. Dr. João Medeiros Filho, 2395, Loja 232, 2º Piso, Natal Norte  
Shopping, Conj. Santa Catarina Natal-RN

EMENTA – ICMS – Falta de apuração do imposto relativo à comercialização de mercadorias não sujeitas à substituição tributária. Encerramento indevido da fase de tributação. Matriz Atacadista detentora de regime especial de tributação, restrito ao seguimento, não transfere essa condição a suas filiais varejistas. *FILIAL NÃO POSSUINDO CNAE NEM ATIVIDADE DE FÁRMACIA E DROGARIA NÃO SE BENEFICIA DA CONDIÇÃO DE SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NA EXEGESE DO ART. 913 DO RICMS APROVADO PELO DECRETO Nº 13.640 DE 13/11/97 E SUAS ALTERAÇÕES POSTERIORES.* A tributação de que cuida a cláusula quinta do termo de acordo 881/2004-CAT, constitui-se antecipação parcial do imposto e crédito do adquirente, não tendo o condão de encerrar a fase de tributação – inteligência do § 2º da referida cláusula *Créditos fiscais integralmente contemplados.* Denúncia comprovada através de robusto conjunto probatório oriundo de informações emanadas da própria autuada. Conhecimento e Inacolhimento da Impugnação – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL. PRECEDENTES NO EGRÉGIO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

### **DO RELATÓRIO**

#### 1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 372/2011 – 1ª URT, lavrado em 04 de agosto de 2011, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, em decorrência da falta de recolhimento de ICMS na comercialização de mercadorias, motivada pelo encerramento indevido da fase tributária nas entradas referentes às transferências de produtos oriundo da sua matriz, que é detentora de Regime Especial de Tributação, concedido à atacadista de drogas, medicamentos, perfumaria, higiene pessoal e afins.

Dessa forma, infringiu o disposto no Art. 150, Incisos III e XIX c/c Art. 105, 130-A, 578 e 609, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97.

Ludenilson Araújo Lopes  
Julgador Fiscal



Como penalidade foi proposta a constante do Art. 340, Inciso I, alínea "c" c/c art. 133, do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa de R\$ 10.471,90 (dez mil quatrocentos e setenta e um reais e noventa centavos), sem prejuízo do pagamento do ICMS, no mesmo valor, perfazendo o montante de R\$ 20.943,80 (vinte mil novecentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), com os acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo regulamento.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa e demonstrativos dos débitos fiscais.

## 2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, alega a autuada, através de seu representante legal, em sede de impugnação às fls. 24 a 38, que:

- é estabelecimento farmacêutico sujeito ao regime de substituição tributária preconizado pelo art. 913 do RICMS;

- o Regime Especial do qual a matriz é signatária manda encerrar a fase de tributação nas saídas, desobrigando todos os adquirentes de qualquer recolhimento;

- não foi dito no Termo de Encerramento se a tributação definitiva foi transferida para as operações subseqüentes;

- considera o cálculo errado, tendo em vista que a autuação feriu o princípio da não cumulatividade do ICMS;

- o ônus da prova cabe ao agente acusador e a documentação apresentada é insuficiente para evidenciar a materialidade do ilícito apontado;

- o auto de infração carece de motivação, já que a impugnante é estabelecimento farmacêutico, portanto deve ser invalidado;

- as transferências realizadas pela Matriz obedeceram ao comando do Termo de Acordo nº 0881/2004-CAT;

- todas as normas de regência sobre o tema ora discutido apontam para a necessidade de recolhimento de ICMS pelo estabelecimento distribuidor/remetente, sobretudo quando o adquirente/destinatário for estabelecimento farmacêutico ou similar.

Finalmente, diante do exposto, requer a improcedência do auto de infração, por acreditar que já recolheu o imposto cobrado antecipadamente.



### 3. CONTESTAÇÃO

Chamados às falas processuais, os ilustres autores do feito, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 41 a 46, alegaram que:

- a tese apresentada é uma reedição das teses apresentadas em processos anteriores;

- a empresa já respondeu pela mesma infração em outros exercícios tributários, e já é pacífica no Conselho de Recursos Fiscais a procedência dessa fiscalização, formando, dessa forma, coisa julgada material;

- tendo em vista a quantidade de processos movidos contra a atuada, referente à mesma matéria, observa-se que esta continua com as mesmas práticas lesivas;

- a atividade da empresa na verdade é de comércio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal, e não de produtos farmacêuticos, como ela afirma em sua impugnação;

- transcrevem o voto de vista do processo nº 0064/2008-CRF, originário do PAT nº 0126/2006 – 1ª URT, onde se demonstra que o próprio nome fantasia da atuada PERFUMARIE, indica que sua atividade principal é a venda de perfume e congêneres, e que ainda que a atividade da empresa fosse cadastrada como venda de produtos farmacêuticos, o que importaria, realmente, seria a verdade material;

- como a impugnante, de fato, não é comerciante de drogas e medicamentos, não pode se aproveitar das regras específicas do Regime de Substituição Tributária, devendo adotar a apuração normal do imposto;

- afirma que a alegação de erro nos cálculos é inócua e desprovida de fundamento fático.

Por fim, concluem pugnando pela manutenção do auto de infração em sua íntegra.

### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 22) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que importa relatar.

### DO MÉRITO

Nos moldes do relatório acima posto, depreende-se que em desfavor da ora impugnante foi lavrado o Auto de Infração nº 372/2011 – 1ª URT, dando conta de que teria



ela deixado de recolher ICMS em decorrência do encerramento indevido da fase de tributação das mercadorias por ela comercializadas, vale dizer, não procedeu à apuração do imposto da forma preconizada pela legislação regente.

De logo, devo registrar, por questão de justiça, todo denodo com que se houve o eminente patrono da ora impugnante, por ter tentado demonstrar, de todas as formas, que seu patrocinado teria procedido dentro dos ditames traçados pela legislação tributária norteadora do seguimento econômico em que atua.

Feito o registro, analisaremos a admissibilidade da impugnação e, de logo, observo que preenche todos os requisitos, especialmente tempestividade, motivo pelo qual dela conheço.

Inicialmente, com todas as escusas aos que diferente pensam, entendo que a ação do fisco de que cuida a inicial deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Nesse contexto, devo dizer que, diferentemente do sustentado no prequestionamento contido na impugnação de que inexistente motivação ancorando a ação fiscal, as razões que levaram os prepostos do estado a efetivarem a feitura do presente lançamento, saltam aos olhos, especialmente, se levarmos em consideração as evidências constantes dos autos.

Ademais, a motivação advém do flagrante e reiterado descumprimento, por parte da coletada, da legislação regente da espécie, inclusive, daquela que disciplina o famigerado regime especial. Assim, desde já, afasto o prequestionamento suscitado pela defesa, em sede de impugnação.

Quanto à questão de fundo, verifico que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações por se tratar de matéria já enfrentada pelo egrégio Conselho de Recursos Fiscais –CRF, onde foram travados verdadeiros embates, dos quais tive a honrosa oportunidade de participar.

Os fatos são os mesmos e os argumentos também, mudam apenas o aspecto temporal relativamente à ocorrência dos fatos geradores e o zelo dos autores do feito que já contemplaram todos os créditos aos quais faz jus a atuada, fato não verificado outrora. No mais, trata-se de infração continuada e de matéria já decidida na ceara administrativa, favoravelmente à tese propulsora da denúncia que ora se analisa.

Naquelas assentadas, quando dos julgamentos da mesma matéria no Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, restou exaustivamente comprovado que a atividade principal da atuada não é o comércio de drogas e medicamentos ou produto farmacêutico, e sim, a venda a varejo de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, tudo conforme CNAE Fiscal Primário de nº 4772500, revelado pelo documento intitulado “consulta a contribuinte”, encartado às fls. 11 do caderno processual.

Nesse sentido temos os acórdãos 21/2010, 22/2010, 23/2010, 28/2010 e 29/2010, da lavra do então conselheiro Waldemar Roberto Moraes da Silva, hoje ocupando



mercedamente a honrosa presidência daquele colegiado, dos quais tomo peço vênias para reproduzir a ementa que se segue:

*“ACÓRDÃO Nº 0021/2010*

*EMENTA: AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. MATRIZ DETENTORA DE REGIME ESPECIAL NÃO TRANSFERE A CONDIÇÃO DE DETENTORA DE REGIME ESPECIAL PARA AS FILIAIS. FILIAL NÃO POSSUINDO CNAE NEM ATIVIDADE DE FÁRMACIA E DROGARIA NÃO SE BENEFICIA DA CONDIÇÃO DE SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NA EXEGESE DO ART. 913 DO RICMS APROVADO PELO DECRETO Nº 13.640 DE 13/11/97 E SUAS ALTERAÇÕES POSTERIORES. CRÉDITOS FISCAIS LEGÍTIMOS DEVEM SER APROVEITADOS PELA FISCALIZAÇÃO AINDA QUE NÃO DESTACADOS NA NOTA FISCAL POR INTERPRETAÇÃO COMPROVADAMENTE EQUIVOCADA DO REMETENTE DAS MERCADORIAS. RECURSO EX-OFFÍCIO CONHECIDO E PROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO DA COJUP”.*

A propósito, a autuada em tempos pretéritos tentou alterar junto à `SET, sem sucesso, seu ramo de atividade, conforme bem apontado pelos ilustres autores do feito (fl.52), em sede de contestação.

No tocante a esta questão, a pena do ilustre relator do voto condutor do acórdão acima reproduzido escreveu, com tinta grossa, o que se segue:

*“A dúvida crucial é se a Recorrida é comércio varejista classificado na atividade de farmácia e drogaria, a princípio no CAE 61.50.02-0 (Decreto nº 13.640/1997), depois nos CNAE-FISCAL 5241-8/01, 5241-8/02 e 5241-8/03 (Decreto nº 18.149/2005, Decreto 19.101/2006) para fazer valer as condições do artigo 913 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/1997 e as suas alterações posteriores. Inicialmente cabe afirmar, de modo indubitável que a Recorrida é Comércio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal, de acordo com a tela “Consulta a Contribuinte, Base SIGAT” datada de 26 de maio de 2006 (p. 003), onde consta os seus dados, tais como o nome da firma, SOCIEDADE CABRAL FAGUNDES LTDA, nome fantasia, PARFUMERIE, Inscrição Estadual 20.099.099-3, CNPJ 08.397.341/0009-01, natureza jurídica SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA, CNAE Fiscal Principal, 52.41-8/04, Comércio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal, e atualmente não ocorreu nenhuma alteração quanto ao CNAE Fiscal Principal, haja*

Ludenilson Araújo Lopes 5  
Julgador Fiscal



*vista, as informações do SIEFI, quando do pedido de mudança da atividade que atesta “RELATÓRIO DA VISITA FISCAL. EM VISITA FISCAL SOLICITADA PELO SUBCOORDENADOR DA SUFISE, CONSTATEI QUE A MERCADORIA EXISTENTE NO LOCAL ESTÁ DE CONFORMIDADE COM A INFORMADA NO LIVRO DE INVENTÁRIO. DE ACORDO COM ESTA CONSTATAÇÃO, ORIENTO PARA QUE O CNPJ DA REFERIDA FIRMA TENHA COMO CNAE-FISCAL PRINCIPAL A ATIVIDADE DE COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE PERFUMARIA, COSMÉTICOS E DE HIGIENE PESSOAL – 5241-8/04 (COMO ESTÁ ATUALMENTE EM NOSSO CADASTRO. Natal, 06/09/2006” (p. 384) (s.i.c)”*

E acrescenta:

*“As Notas Fiscais acostadas aos autos vêm corroborar eficazmente essas afirmações, haja vista, praticamente a totalidade dessas transferências do estabelecimento Matriz para a Recorrida se tratarem de mercadorias objeto de comércio de firmas qualificadas de perfumarias e de cosméticos, tais como desodorantes, perfumes, lápis de maquiagem, de maquilante, creme hidratante, tônico de limpeza, sabonete, gel exfoliante, blush, gloss, máscara, batom, etc., fato que caracteriza de modo indubitável a condição estabelecida no cadastro do fisco de “Comercio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal”.*

Em conclusão do tema, pontifica:

*“Assim, entendo - apesar da Recorrida ter acostado aos autos cópias do Contrato Social e seus respectivos Aditivos, do Termo de Acordo nº 0881/2004-CAT, do documento de Inscrição Estadual originária e a solicitação de alteração junto ao SIEFI, da Certidão de regularidade perante o Conselho de Farmácias, da Declaração do Conselho Regional de Farmácia e Declaração dos farmacêuticos responsáveis, do Documento da Vigilância Sanitária, “dando comprovação da atividade desenvolvida pelo estabelecimento da Impugnante, da Declaração de dermatologistas, de Relatórios de entrada e de transferências realizadas entre a Matriz e a Impugnante, que, diga-se de passagem, só atendem aos objetivos das próprias instituições ou pessoas que os emitiram, não fazendo prova da atividade exercida perante o fisco, fato que é até reconhecido pela própria Recorrida ao dizer, no tocante aos documentos citados, que “apesar de não ser determinante para a caracterização da atividade, haja vista a norma do Decreto 17.034/03, a efetiva entrada de produtos privativos de estabelecimento farmacêuticos, NA FORMA PRECONIZADA PELO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO” - que a Recorrida não se enquadra nas condições de farmácias e drogarias, e*



*portanto, não encerra a fase de tributação de conformidade com o art. 913 do RICMS, nem muito menos, tem as suas mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.*

*Isto posto, entendo, que a Matriz, detentora do Regime Especial/ Termo de Acordo nº 0881/2004-CAT, ao fazer suas transferências de mercadorias para a Recorrida, deveria reter o percentual de 3% (três por cento) sobre o preço de venda, superior ao custo de aquisição das mercadorias acrescido das despesas operacionais, e destacar o crédito pertinente na respectiva Nota Fiscal, por outro lado, a Recorrida deveria realizar a apuração de débitos e créditos normais, acrescido ao crédito destacado na Nota os 3% (três por cento) retido pela Matriz como antecipação parcial do imposto.”*

Igualmente, com maestria e aquidade técnica de um grande prolator, o digno relator assim tratou da questão posta pela defesa, no que pertine à convalidação de que cuida o decreto 19.335/2006, vejamos:

*“Cabe ainda fazer uma rápida análise do que foi afirmado, tanto pelo julgador da COJUP quanto pelo nobre Conselheiro do CRF, no tocante a convalidação explicitada no Decreto nº 19.335/2006, mais precisamente no seu art. 9º ao ditar que “Art. 9º - Ficam convalidados os procedimentos efetuados em conformidade com as disposições do art. 2º, § 6º, IV do Decreto nº 17.034, de 26 de agosto de 2003, pelo detentor do regime especial estabelecido naquele diploma legal”, assim, como o “art. 2º, § 6º, IV” do Decreto nº 17.034/2003 trata, tão somente, das condições para os contribuintes atacadistas de drogas e medicamentos de usufruírem do regime especial, ou seja, como anteriormente, as condições eram de que tinham de possuírem “estabelecimento regularmente inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado do Rio Grande do Norte – CCE/RN, enquadramento na CNAE – Fiscal Principal 5145-4/01 – Comércio atacadista de produtos farmacêuticos de uso humano há pelo menos 120 (cento e vinte dias) e apresente um faturamento médio mensal no último trimestre, igual ou superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e que após a edição do Decreto nº 19.355/2006 passou a ser a de que “apresente faturamento médio mensal no último trimestre, igual ou superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais)” e atenda as alíneas “a” e “b”.*

*Fica evidente que a leitura desse dispositivo é a de que os contribuintes que não estavam atendendo as exigências do Decreto nº 17034, quanto as condições originalmente ali estabelecidas não seriam penalizados, mas teriam suas atividades, agora, convalidadas ou melhor, alguma condição que não correspondia as exigidas anteriormente seriam agora adequadas para que esses contribuintes atacadistas pudessem continuar no regime especial, e nunca para alterar a situação dos adquirentes das mercadorias, que é a condição da Recorrida.”*



Não menos corretas foram as conclusões do nobre relator a cerca das obrigações da matriz e de suas filiais, além de pontificar que apenas a matriarca é detentora do famigerado regime e que tal benesse não se comunica com as filiais. Observemos:

“Ainda, é bom que se frise que a antecipação de 3% (três por cento) realizada pelo detentor do regime é a título de antecipação parcial do imposto, de acordo com o que determina o art. 7º, § 2º do Decreto 17.034/2003, alterado pelo Decreto nº 17.986/2004, quando dita que “creditando-se o destinatário da mercadoria inscrito no regime de pagamento normal, do valor do imposto recolhido antecipadamente, exceto do incidente sobre mercadorias sujeitas à substituição tributária”, ou seja, a atuada deveria pagar os 3% (três por cento) e creditar-se do ICMS destacado na Nota Fiscal pelo detentor do regime especial e abater do valor do ICMS referente as suas vendas finais, e é importante que essa norma foi reproduzida integralmente no Regime Especial/Termo de Acordo nº 0881/2004-CAT/SET.”

Feitas estas considerações, reputo repelidas as alegações da defesa de que os ilustres autores do feito não haviam se desincumbido do ônus probante, mesmo porque, as alegações e provas carreadas pela defesa naufragam nas evidências do processo e conflitam com o que dispõe o artigo 123 do venerando CTN.

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

Destarte, esvai-se a tese do digno patrono da ora impugnante. Não sendo sua atividade a de farmácia, não há que se falar em substituição tributária definitiva de quaisquer mercadorias a ela destinadas.

Demais disso, os produtos a ela destinados pela sua matriz em sua gigantesca maioria não são, por si só, sujeitos á substituição tributária, já que se tratam de perfumes e afins, que não integram o rol dos produtos sujeitos à referida sistemática de tributação.

Destarte, é imperioso concluir que a coletada é que não dispunha de qualquer ponta de agasalho para não efetuar a apuração normal do imposto, como preceitua a legislação do ICMS, inclusive os decretos “autorizadores” dos famigerados regimes especiais.

Aliás, o próprio regime – termo de acordo – evidencia, com luz solar, que o imposto retido à ordem de 3% se constitui em mera antecipação, servindo para que a ora reclamante o aproveite como crédito, quando do confronto com os débitos resultantes das vendas a consumidores finais. Basta que se observe o teor do § 2º da cláusula quinta do





mencionado acordo, como bem posto e transcrito pelos ilustres autores do feito em sede de contestação.

Por devoção ao debate, nada mais que isso, devo registrar que se vencedora a tese esposada pelo digno prolator monocrático, de que a atividade da ora recorrida era de farmácia, mesmo assim, haveria uma significativa diferença a recolher (em muitos casos superiores aos aqui exigidos), eis que, como o próprio causídico sustentou, o valor agregado para referidas operações deveria ser de 30%, que submetido à alíquota de 25% em sua grande maioria, resultaria numa carga efetiva de 7,5%, mais que o dobro dos 3% retidos a título de antecipação tributária.

Não obstante, como ficou cabalmente provada a condição de contribuinte normal, da atuada, então surge com corolário a necessidade de se realizar a apuração normal do imposto, para tanto, há que se conceder os créditos oriundos da matriz, como deveria, nos respectivos documentos fiscais, fato já providenciado pelos ilustre autuantes quando da elaboração dos demonstrativos integrantes da inicial.

Esclareça-se, que para se manter intacto os termos do regime especial, diferentemente do apregoado pela defesa, considerou-se como crédito o valor obtido pela aplicação da carga efetiva sobre as entradas totais, e não, apenas os créditos auferidos pela matriz, quando de suas entradas e daquilo por ela recolhido, fato que neutralizaria os efeitos do termo de acordo e ensejaria creditamento bem inferior.

### DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, *JULGO PROCEDENTE* o Auto de Infração lavrado contra a empresa SOCIEDADE CABRAL FAGUNDES LTDA, para impor à atuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, I, "g", do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor R\$ 10.471,90 (dez mil quatrocentos e setenta e um reais e noventa centavos), sem prejuízo do pagamento do ICMS, no mesmo valor, perfazendo o montante de R\$ 20.943,80 (vinte mil novecentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), em valores históricos, sujeitando-se por conseguinte aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 26 de setembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes  
Julgador Fiscal