



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

344  
1  
484

**1ª Câmara de Direito Público**

**Recurso de Agravo na Apelação Cível nº 0184620-4 (N.P.U. 0042748-89.2006.8.17.0001)**

**Agravante:** Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A

**Agravado:** Estado de Pernambuco

**Relator:** Des. Erik de Sousa Dantas Simões

**EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO DE AGRAVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE. RECURSO DE AGRAVO DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.**

1. O Código Tributário Nacional define o substituto tributário como sendo um terceiro, vinculado ao fato gerador, que se torna sujeito passivo indireto do tributo e, por conseguinte assume inteiramente a obrigação tributária, afastando *in totum* a responsabilidade tributária do contribuinte, substituído tributário, que de logo fica excluído da relação tributária.
2. As operações com medicamentos estão sujeitas ao regime da substituição tributária, devendo por isso, a fabricante reter o valor do ICMS incidente sobre a comercialização dos produtos, relativa à operação final. Indiscutível, portanto, a responsabilidade da agravante, Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A, pelo pagamento do tributo.
3. No caso, o Sindicato de Comércio Atacadista de Drogas e Medicamentos de Recife obteve decisão liminar em Mandado de Segurança, permitindo a compra de produtos e insumos farmacêuticos pelas empresas associadas sem o recolhimento antecipado do ICMS.
4. As operações com medicamentos estão sujeitas ao regime da substituição tributária, devendo por isso, a fabricante reter o valor do ICMS incidente sobre a comercialização dos produtos, relativa à operação final. Indiscutível, portanto, a responsabilidade da Bristol-Myers Squibb Farmacêutica Ltda pelo pagamento do tributo.
5. No caso, o Sindicato de Comércio Atacadista de Drogas e Medicamentos de Recife obteve decisão liminar em mandado de segurança, permitindo a compra de produtos e insumos farmacêuticos pelas empresas associadas sem o recolhimento antecipado do ICMS.
6. Acontece que esta liminar foi revogada em razão do provimento do apelo do Estado de Pernambuco, sendo denegada a ordem postulada, não podendo sob hipótese nenhuma, produzir efeitos definitivos sobre as operações realizadas pela agravante.



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

3/6  
M  
485

7. Do mesmo modo, não prosperam as suscitadas nulidades dos Autos de Infração 005.02078/98-7, 005.02077/98-0, 005.02076/98-4, 005.02079/98-3 e 005.02081/98-8, posto que lavrados em decorrência da ausência da documentação exigida pela legislação para demonstrar a não ocorrência do fato gerador que ensejasse crédito de ressarcimento de ICMS-ST, de acordo com os comandos insertos no art. 58, §21, inciso IX, alíneas "a", "b", "c", e "d", bem como na Lei Complementar nº 87/98, art. 8º e Convênio ICMS nº 81/93.
8. Recurso de Agravo desprovido.
9. Decisão Unânime.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do **Recurso de Agravo nº 0184620-4**, em que são partes as acima indicadas, acordam os Excelentíssimos Desembargadores que compõem a 1ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de Pernambuco, por unanimidade de votos, **negar provimento** ao Recurso de Agravo interposto, nos termos do voto do Relator, estando tudo de acordo com as notas Taquigráficas, votos e demais peças que passam a integrar este julgado.

Recife, 03 de junho de 2014.

Des. Erik de Sousa Dantas Simões

Relator



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

3/6  
1  
286

**1ª Câmara de Direito Público**

**Recurso de Agravo na Apelação Cível nº 0184620-4 (N.P.U. 0042748-89.2006.8.17.0001)**

**Agravante:** Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A

**Agravado:** Estado de Pernambuco

**Relator:** Des. Erik de Sousa Dantas Simões

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Agravo interposto contra Decisão Terminativa que negou provimento ao apelo formulado nos Embargos à Execução, para manter a sentença monocrática de improcedência em todos os seus termos.

Aduz a agravante a ofensa à segurança jurídica e ao princípio da não-surpresa, quando um terceiro, que cumpre ordem emanada de autoridade e deixa de recolher tributo em substituição por obra de contribuintes que obtiveram êxito em sede de liminar em mandado de segurança, não pode ser obrigado nem a recolher tal tributo, e a *fortiori*, arcar com multas e/ou encargos moratórios em decorrência do suposto não recolhimento.

Argumenta que há enriquecimento sem causa do Estado de Pernambuco em obter do contribuinte substituto o ICMS-st se, ao mesmo tempo, obtiver do contribuinte (exitoso via liminar de Mandado de Segurança para não sofrer a retenção prévia) o recolhimento do “ICMS cheio”, ou seja, sem compensação do ICMS-st recolhido *a posteriori* com o ICMS recolhido no regime normal.

Sustenta, também, que houve tipificação incorreta em 4 dos 5 autos de infração, de modo que o descumprimento de uma obrigação acessória não pode redundar no dever de recolher tributo, mas apenas de arcar com penalidade tributária.

Alega, ainda, que houve insustentável glosa de ressarcimento de ICMS-st legitimamente operados pela ROCHE, em dois dos cinco autos de infração, por ocasião da devolução de mercadorias; e majoração de alíquota nas hipóteses de glosa supracitada.

Aduz, por fim, que um dos autos de infração possui a peculiaridade das circunstâncias normativas da época, que na ausência de recolhimento por parte do substituto, o contribuinte “normal” não se desvencilhava da situação jurídica de sujeito passivo da obrigação tributária.



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

3/7  
1  
487

Requer, portanto, a reforma da decisão fustigada, com o provimento do recurso de apelação interposto.

Não havendo razão para o exercício do juízo de retratação e, verificada a tempestividade e o preenchimento dos demais requisitos legais, coloco o presente recurso em mesa para que seja devidamente julgado pelo Colegiado, em conformidade com os ditames legais.

É o Relatório.

Recife, 07 de junho de 2014.

Des. Erik de Sousa Dantas Simões

Relator



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

*348*  
*M*  
*u88*

**1ª Câmara de Direito Público**

**Recurso de Agravo na Apelação Cível nº 0184620-4 (N.P.U. 0042748-89.2006.8.17.0001)**

**Agravante:** Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A

**Agravado:** Estado de Pernambuco

**Relator:** Des. Erik de Sousa Dantas Simões

**VOTO**

O Código Tributário Nacional define o substituto tributário como sendo um terceiro, vinculado ao fato gerador, que se torna sujeito passivo indireto do tributo e, por conseguinte assume inteiramente a obrigação tributária, afastando *in totum* a responsabilidade tributária do contribuinte, substituído tributário, que de logo fica excluído da relação tributária.

A despeito dessa modalidade de exação, a imputação da responsabilidade tributária pode se dar, basicamente, por meio de duas técnicas, que se diferenciam de acordo com o instante em que se verifica no curso do desenvolvimento da relação obrigacional tributária.

Segundo Luciano Amaro, essas duas técnicas são “a da substituição e a da transferência”, sendo que, mediante a responsabilidade por substituição “*a lei, desde logo, põe o terceiro no lugar da pessoa que naturalmente seria definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com seu polo passivo ocupado por um substituto legal tributário*” (Direito Tributário Brasileiro, 2009, p. 307).

Essa sistemática, embora pareça incompatível com o Princípio da Segurança Jurídica, foi consagrada pela própria Carta Política, que autorizou a possibilidade da responsabilização por substituição progressiva, como se extrai do art. 150, §7º, da CF/88, incluído pela EC nº 03/1993, disciplinada pela Lei Complementar nº 87/1996.

As operações com medicamentos estão sujeitas ao regime da substituição tributária, devendo por isso, a fabricante reter o valor do ICMS incidente sobre a comercialização dos produtos, relativa à operação final. Indiscutível, portanto, a responsabilidade da agravante, Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A, pelo pagamento do tributo.

No caso, o Sindicato de Comércio Atacadista de Drogas e Medicamentos de Recife obteve decisão liminar em Mandado de Segurança, permitindo a compra de produtos e insumos farmacêuticos pelas empresas associadas sem o recolhimento antecipado do ICMS.

*Erik*



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

319  
M  
289

Acontece que esta liminar foi revogada em razão do provimento do apelo do Estado de Pernambuco, sendo denegada a ordem postulada, não podendo sob hipótese nenhuma, produzir efeitos definitivos sobre as operações realizadas pela agravante.

Tem aplicação na totalidade o disposto na Súmula n. 405 do STF:

*"Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária".*

Sendo assim, evidente que o Estado de Pernambuco não está impedido de receber o crédito tributário regularmente constituído e representado nas CDA's que fundamentam o pedido executivo.

Do mesmo modo, não prosperam as suscitadas nulidades dos Autos de Infração 005.02078/98-7, 005.02077/98-0, 005.02076/98-4, 005.02079/98-3 e 005.02081/98-8, posto que lavrados em decorrência da ausência da documentação exigida pela legislação para demonstrar a não ocorrência do fato gerador que ensejasse crédito de ressarcimento de ICMS-ST, de acordo com os comandos insertos no art. 58, §21, inciso IX, alíneas "a", "b", "c", e "d", bem como na Lei Complementar nº 87/98, art. 8º e Convênio ICMS nº 81/93.

Nesse sentido:

**STJ: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. FATO GERADOR PRESUMIDO. VENDA POR PREÇO INFERIOR. RESTITUIÇÃO INDEVIDA. ADI 1.851/AL. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE. 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.851/AL, ao interpretar o art. 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, introduzido pela Emenda Constitucional n. 3/1993, declarou a constitucionalidade da cláusula segunda do Convênio n. 13/97 e entendeu que o contribuinte somente tem direito à repetição dos valores recolhidos, no regime de substituição tributária para frente, na hipótese de não-ocorrência do fato gerador, sendo irrelevante o fato do preço de venda ser superior ou inferior à base de cálculo presumida. 2. O Estado da Bahia foi signatário do Convênio n. 13/97, que em sua cláusula segunda assim prevê: "Não caberá restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de**



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

270  
1  
490

setembro de 1996". A legislação baiana (Lei n. 7.014/96), em seu artigo 9º, parágrafo único, também assevera que: "O encerramento da fase de tributação referido neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação de imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção". Portanto, perfeitamente aplicável o entendimento exarado no julgamento da ADI n. 1.851/AL ao caso em comento. 3. Hipótese na qual o apelo especial da Fazenda se restringiu aos casos em que o preço da venda se deu por valor inferior ao da base de cálculo presumida. 4. É cediço que os tributos ditos indiretos, dentre eles o ICMS, sujeitam-se, em caso de restituição do indébito, à demonstração dos pressupostos estabelecidos no artigo 166 do CTN. 5. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 948984/BA. Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. DJe 24/03/2010).

**STJ: TRIBUTÁRIO – CONSTITUCIONAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LC N. 87/96 – CONSTITUCIONALIDADE.** 1. No julgamento da ação direta de inconstitucionalidade 1.851/AL, Rel. Min. Ilmar Galvão, entendeu a Excelsa Corte, à luz do comando do § 7º do artigo 150 da Constituição da República, introduzido pela Emenda Constitucional n. 03/93, que o contribuinte tem direito à restituição dos valores recolhidos em regime de substituição tributária, para frente, apenas quando o fato gerador não se realizar. Recurso ordinário provido. RMS 11693 / ES. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. DJ 28/02/2007 p. 207.

**TJPE: PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM DECISÃO TERMINATIVA NOS TERMOS DO ART. 557 DO CPC. FUNGIBILIDADE. CONHECIMENTO COMO RECURSO DE AGRAVO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.** 1-É possível o conhecimento do Agravo Regimental como Recurso de Agravo, aplicando-se o princípio da fungibilidade ao presente caso. 1-A legalidade do regime de substituição tributária em período anterior à vigência da Lei Complementar n. 87/96, editada à luz do comando do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal, já foi objeto de exame por este Sodalício em diversas oportunidades e chegou-se à conclusão de que, "mesmo



PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

321  
M  
1091

antes da vigência da EC n. 3, de 17/03/93, a antecipação do ICMS, em regime de substituição tributária, não era ilegal" (RESP 81.640/MG, Relator Min. Milton Luiz Pereira, Relator p/ Acórdão Min. José Delgado, DJU 16/09/1996). 2-Não há olvidar que o E. STF teve por constitucional a chamada "substituição tributária para frente", desde que instituída por lei complementar. Encampado o instituto pela Constituição Federal em vigor, precisamente em seu art. 155, § 2º, XII, b., o Convênio 66/88, que por força do art. 34, § 8º do ADCT, tem força de Lei Complementar, o adotou em seu texto, repetindo, em última análise, as normas da Lei Complementar nº 44 de 1983. 3-Recurso de Agravo Improvido. 4-Decisão unânime. (TJ-PE - AGR: 433667 PE 0015492-72.2009.8.17.0000, Relator: José Ivo de Paula Guimarães, Data de Julgamento: 18/11/2010, 8ª Câmara Cível)

**TJPE: REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO CÍVEL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE. REEXAME NECESSÁRIO PROVIDO. 1. A matéria posta em discussão (legitimidade da exigência de recolhimento antecipado do ICMS pela sistemática da substituição tributária) encontra-se pacificada no âmbito jurisprudencial. 2. Com efeito, no que pertine à questão do recolhimento antecipado do ICMS, o Pleno do Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade do sistema de substituição tributária (cf. RE 213.396, Rel. Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, julgado em 02/08/1999). 3. Igualmente, consolidou-se no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que "É legítima a exigência do recolhimento antecipado de ICMS pelo regime de substituição tributária, conforme previsto nos Convênios 66/88 e 107/89, na medida em que tais normas têm força de lei e se harmonizam com o disposto no art. 34, § 8º, do ADCT, e com os demais dispositivos constitucionais e legais referentes ao tema" (REsp 623.203/RJ, Relª. Minª. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 26/06/2007). Na mesma linha, confira-se, p. ex.: REsp 184.596/ES, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 01/03/2005; RMS 5.364/ES, Relª. Minª. Laurita Vaz, Segunda Turma, julgado em 01/10/2002; REsp 193.258/PR, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, julgado em 11/12/1998. 4. Posicionamento acolhido, também, por este e. TJPE, e manifestado, inclusive, por sua Corte Especial: Arguição de Inconstitucionalidade nº 0049744-5/01 - Recife, Corte Especial, Rel. Des. Frederico Ricardo de Almeida Neves, julgado em 05/11/2007. 5. Reexame necessário provido, prejudicado o apelo voluntário. 6.**





PODER JUDICIÁRIO DE PERNAMBUCO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Gab. Des. Erik de Sousa Dantas Simões

*Decisão unânime. (TJ-PE - AC: 47473 PE 9600430041, Relator: Francisco José dos Anjos Bandeira de Mello, Data de Julgamento: 26/11/2009, 8ª Câmara Cível)*

À luz do exposto, voto pelo **DESPROVIMENTO** deste Recurso de Agravo, mantendo-se a Decisão Monocrática ora hostilizada em todos os seus termos.

É como voto.

Recife, 03 de junho de 2014.

  
Des. Erik de Sousa Dantas Simões  
Relator