

A. I. Nº - 299130.0088/15-0
AUTUADO - F & F DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
AUTUANTES - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA e JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08.04.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0055-05/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Impossível aplicar-se na base de cálculo o valor da nota fiscal cheia, exceto se for de único medicamento, visto que o parâmetro do valor limite aplicável é de 3% de venda ao consumidor, e isto muda de item para item, sendo inconcebível averiguar qual seria esse limite se não se sabe de que mercadoria se trata. Assim, não logrou o impugnante trazer qualquer erro material do levantamento efetuado pelo autuante. **Infração 1 procedente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. OMISSÃO DE ENTRADAS. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** Se não houve registro das entradas destas mercadorias, responde solidariamente como responsável pelo pagamento do imposto devido, pois obviamente deixou de se pagar o ICMS antecipação tributária sobre as mesmas. **Infração 2 procedente. b) RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO.** Trata-se como foi o caso da infração 2, de auditoria de estoques em que se constatou ausência de registro de entradas de mercadorias da substituição tributária. Tal ausência implica obviamente na ausência de pagamento do imposto, a menos que o impugnante comprove erro no levantamento e por conseguinte, da inexistência das omissões apontadas. **Infração 3 procedente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO.** Não há liame entre o fato imputado (saída de mercadorias tributáveis com não tributáveis) e os elementos trazidos à defesa, exceto a confissão de que houve erro em seu sistema. Não trouxe qualquer comprovação de pagamento do imposto. **Infração 4 procedente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO.** Na Infração 5, aparece demonstrativo com o título ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. Além do título da planilha não corresponder à descrição da infração, os CFOP indicam 5.403, saídas de mercadorias, e o levantamento do valor devido na infração descrita se faz pelas notas de

entrada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração 5 nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 24/09/2015 foi efetuado lançamento de imposto e multa no valor total de R\$392.136,95 em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação conforme planilhas de antecipação anexada, sendo lançado R\$206.105,47, acrescido da multa de 60%.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apuração mediante levantamento quantitativo do estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$72.569,48, acrescido da multa de 100%.
3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$23.855,13 acrescido da multa de 60%.
4. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme demonstrativo em anexo, sendo lançado o valor de R\$49.704,10, acrescido da multa de 60%.
5. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo lançada a multa de R\$36.106,91.
6. Deixou de recolher o ICMS referente às diferenças entre alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para uso e consumo além de aquisições para o ativo, sendo lançado o valor de R\$3.795,86.

Em sua defesa às fls. 230/261 o contribuinte contesta as infrações de deste Auto quando diz que a fiscalização imputa ao impugnante o fato de que vende suas mercadorias exclusivamente *para FARMÁCIAS e PARTICULARES, e deve, portanto, calcular e recolher a antecipação tributária pelo PMC, exceto nos casos em que o produto não tem esse preço.*

Na primeira infração, segundo sua interpretação, o Auditor Fiscal enquadrou a empresa no RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, escorando-se na "aplicação equivocada" respectivamente, nos artigos 371, 125, inciso II, alínea b, combinado com o art. 61, totalizando o valor da infração, segundo a autuação, no importe de R\$ 206.105,47 (duzentos e seis mil cento e cinco reais e quarenta e sete centavos).

Que é equivocada interpretação do Auditor Fiscal, quando da autuação da infração 1, foi no sentido de que a empresa impugnante não procedeu corretamente com a retenção do ICMS e, por conseguinte, com o recolhimento. Entretanto, o Auditor, em sua análise entendeu que a Autuada deveria utilizar metodologia para somar utilizando o maior valor de cada item da Nota Fiscal entre PMC e IVA.

Nesse sentido, imperioso inclinar atenção para os ditames contidos no Decreto nº. 11.872, de dezembro de 2009, notadamente no "caput" do art. 1º e o §2º, o qual estatui:

Art. 1º. Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II, do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.

§ 1º. (...)

§ 2º. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no "caput", o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (tres por cento) do preço máximo da venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial

Que por decorrência lógica, está evidente que a forma correta para o cálculo, é a utilização como parâmetro, do PMC e IVA e, aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor da aquisição por Nota Fiscal e não por item, como fez de forma equivocada o Auditor Fiscal.

Salienta que a autuada, seguindo o disposto no § 2º, do art. 1º, do Decreto nº. 11.872/2009 optou em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação no percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor da aquisição.

Aduz que na infração 02, continuou com equívocos, quando, dessa vez o Auditor Fiscal realizou na mesma infração duas situações distintas, sendo que a primeira, ausência de pagamento do ICMS por antecipação Tributária, e a outra situação se deu por entender que a empresa omitiu registro de entrada de mercadorias. Sucede que, o ilustre Auditor Fiscal, por um lapso, ao autuar "equivocadamente" a empresa impugnante, inobservou que o correto procedimento deve ser a separação dos fatos alegados na causa da sobredita infração (omissão de entrada e pagamento da antecipação tributária).

Que não se pode olvidar que os pagamentos inerentes ao exercício de 2013 foram devidamente localizados, contradizendo com as argumentações do Auditor e, conforme consta nas planilhas inseridas nos autos, não foram identificadas ausências de recolhimento e pagamento referente aos exercícios atinentes aos anos de 2011 e 2012 e portanto, carece de amparo legal a argumentação do Auditor Fiscal.

Que como exemplo, no exercício de 2013, foram localizados e identificados, comprovando o seu devido pagamento, fato que, lamentavelmente o Auditor fiscal inobservou. Dessa feita, está evidenciado que a autuada procedeu de forma correta no que atine ao recolhimento tempestivo e, também, apresentou os devidos registros dos documentos fiscais e no livro próprio.

No que tange à infração 03, diz que foi feito equivocadamente, pelo não recolhimento pela autuada dos valores de ICMS e antecipação tributária por diferença quantitativa de estoque. Todavia, ao contrário das afirmações do i. Auditor, não existe ausência dos pagamentos informados, como também dos registros, devido ao fato de que o imposto foi devidamente recolhido, conforme consta na planilha existente nos autos.

No que tange à infração 04, diz que mais uma vez, o auditor equivocou-se ao enquadrar a empresa nas sanções impostas pelo art. 42, inciso II, alínea "a", da Lei nº. 7.014 de 1996, tendo em vista que, muito embora não houve o destaque nas Notas Fiscais referente às vendas dos produtos que não estão inseridas no Regime Especial de antecipação tributária, devido ao sistema utilizado à época (parametrização anterior ao Sistema de Acompanhamento de Processos - SAP), a autuada procedeu com o pagamento quando da antecipação parcial (recolhimento do imposto), o que, por decorrência lógica, não causou prejuízos ao fisco.

No que pertine à "infração 05", sucede que a autuada utilizou a Base de Cálculo para operação interestadual e o auditor utilizou em seu cálculo o valor contábil, o que gerou divergência no cálculo. Não se pode desprezar que o auditor considerou o Código Fiscal de Operações e

Prestações de saídas, quando o correto seria a utilização do CFOP de entrada, ocasionando uma Base de Cálculo maior que o devido.

O auditor utilizou o CFOP de saída, quando deveria considerar o CFOP de entrada, pois a forma como foi auferido pelo autuante em considerar apenas o sobredito Código de saída, originando, obviamente uma Base de Cálculo maior que a devida, ocasionando uma falsa hipótese de infração e descumprimento da obrigação tributária principal, fato que, comprovadamente não ocorreu, conforme se comprova pelos documentos acostados pelo senhor auditor tentando embasar suas equivocadas assertivas.

Com isso, necessário salientar que a autuada procedeu com o pagamento quando da antecipação tributária, tendo apenas a ausência de destaque nas notas fiscais dos produtos que não integram o Regime Especial que, devido ao fato de não ter sido estabelecido parâmetro de processamento, não pode assim proceder, porém, mesmo assim, não houve prejuízo financeiro ao Estado da Bahia.

Sendo assim, por estar demonstrado e comprovado que a empresa impugnante cumpriu e está cumprindo com as obrigações contidas no RICMS-BA, carecendo, com isso a equivocada interpretação do Auditor Fiscal, devendo ser as supostas Infrações supramencionadas veementemente guerreadas, desconsiderando-as por serem contrárias ao Regime de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços do Estado da Bahia, conforme amplamente demonstrado.

Por decorrência lógica, a empresa autuada requer a sustação do equivocado Auto de Infração por estar em desacordo com os ditames inseridos no RICMS-BA, por conseguinte, seja desconsiderada a cobrança do tributo, perdendo de imediato seus efeitos jurídicos, por não ter mais sustentação o objeto da autuação no que pertine às infrações equivocadamente lavradas no retro mencionado Auto de Infração. Não apresenta defesa em relação à infração 6.

Na Informação fiscal, fls. 264/66, os autuantes dizem que na Infração nº 01, como dito no auto, o contribuinte optou por recolher o ICMS de forma simplificada, aplicando, com base no artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto Estadual nº 11.872/2009, 16% sobre o valor da aquisição, desde que o valor do imposto não seja inferior a 3% do preço máximo de venda ao consumidor (PMC) sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Dentro desta premissa, efetuaram cálculos e identificaram o recolhimento a menor do ICMS.

Contesta o fato de que o contribuinte alega que o cálculo deveria ter sido realizado pelo "valor da aquisição por Nota Fiscal e não por item". Ora, esta é uma afirmação absurda, desde quando o PMC é estabelecido para cada produto adquirido, e não pelo total da nota fiscal. Como se pode ver na planilha que comprova esta infração (fls. 25 a 59), há inúmeros casos em que o cálculo do ICMS da substituição pelo critério simplificado fica menor que o mínimo de 3% aplicados sobre o PMC, só sendo possível, portanto, verificar o atendimento do citado dispositivo legal através de cada item da nota fiscal.

Na Infração nº 2, conforme consta do auto, efetuaram o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado quando foi detectada a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, resultando na cobrança do ICMS do contribuinte na condição de responsável solidário. O autuado apresenta argumentos confusos, basicamente informando que havia necessidade de "separação dos fatos alegados" (?) e que os pagamentos foram "localizados" e "identificados" sem apresentar provas, demonstrando indícios de desconhecer o real fundamento da infração cometida. Portanto, não foram apresentados fatos consistentes para elidir ou alterar o valor da infração.

Na Infração nº 3, o mesmo resultado do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado citado na infração anterior, que ensejou esta infração relativa à antecipação tributária de responsabilidade do próprio contribuinte. O contribuinte apenas aduz que "não existe ausência dos pagamentos informados devido ao fato de que o imposto foi devidamente recolhido", mas, mesmo com esta informação que em nada se relaciona com o

conteúdo da infração, o impugnante não apresenta nenhum documento que comprove estes supostos pagamentos. O certo é que se trata de uma afirmativa vaga que não contesta a omissão de entrada de mercadorias no seu estabelecimento, logo desprovida de qualquer sustentação.

A Infração nº 04 trata de mercadorias tributadas cujas saídas foram consideradas pelo contribuinte como não tributadas. Em sua defesa, o autuado alega que o erro decorreu de falhas no seu "Sistema de Acompanhamento de Processos - SAP", mas que "procedeu com o pagamento quando da antecipação parcial". Mais uma vez, os argumentos do contribuinte não contestam de forma consistente a infração, pois não se está exigindo a antecipação parcial, mas o imposto relativo a saídas de mercadorias sem a tributação devida.

A Infração nº 5 decorre do fato de ter-se verificado o recolhimento a menor da antecipação parcial. O contribuinte quer justificar a diferença do ICMS sob a alegação que "utilizou a Base de Cálculo para operação interestadual e o auditor utilizou em seu cálculo o valor contábil. Dispõe o artigo 12-A da Lei Estadual nº 7.014, de 04/12/1996, que:

Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. (grifos nossos)

A citada base de cálculo é:

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

*...
III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.*

Portanto, está claro que as alegações do contribuinte não procedem, haja vista que a base de cálculo da antecipação parcial é o valor da operação interestadual, que inclui seguro, frete, IPI e outros encargos, caso destacados na nota fiscal de aquisição, e não "a Base de Cálculo para operação interestadual" que o contribuinte supostamente utilizou. Diante do exposto, mantemos integralmente o valor de todas as infrações deste Auto de Infração.

VOTO

A primeira infração trata do cálculo do imposto devido nas aquisições de medicamentos por contribuinte autorizado a aplicar o percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre o valor da aquisição das mercadorias, conforme no item 13 do inciso II, do art. 353 do RICMS:

§ 2º. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no "caput", o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (tres por cento) do preço máximo da venda ao consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

O impugnante arguiu que foi utilizado o valor da aquisição na nota fiscal, conforme preceitua o texto legal. Observando-se a parte em negrito nada revela quanto à obrigatoriedade de se observar o preço de aquisição como sendo o da "nota fiscal" pelo valor total, mas o preço da nota fiscal (aquisição) pelo valor da mercadoria individualizada.

Impossível aplicar-se na base de cálculo o valor da nota fiscal cheia, exceto se for de único medicamento, visto que o parâmetro do valor limite é de 3% de venda ao consumidor, e isto muda de item para item, sendo inconcebível averiguar qual seria esse limite se não se sabe de que mercadoria se trata. Aplicar simplesmente o percentual de 16% sobre o valor da nota, não garante que o valor apurado não seja inferior a 3% do PMC de alguns medicamentos. Assim, não logrou o impugnante trazer qualquer erro material do levantamento efetuado pelos autuantes. Infração 1 procedente.

A infração 2 decorre de levantamento quantitativo de estoques. O impugnante alegou apenas que não entendeu a infração, pois é acusado da ausência de pagamento do ICMS por antecipação Tributária, e a outra situação se deu por entender que a empresa omitiu registro de entrada de mercadorias, e que o correto procedimento deve ser a separação dos fatos alegados na causa da sobredita infração (omissão de entrada e pagamento da antecipação tributária).

O autuante acusou no levantamento quantitativo de estoques, de diversas mercadorias que estão no regime de substituição tributária. Assim, se não houve registro das entradas destas mercadorias, responde solidariamente como responsável pelo pagamento do imposto devido, pois obviamente deixou de se pagar o ICMS antecipação tributária sobre as mesmas, já que não é crível que tenha pago imposto sobre mercadorias que sequer registrou, e se o fez, não comprovou o pagamento. Não há que se falar em separação dos fatos. O impugnante não trouxe nenhuma comprovação de erros nos demonstrativos. Infração 2 procedente.

Na infração 3, também decorrente da auditoria de estoques, o impugnante diz que *não existe ausência dos pagamentos informados, como também dos registros, devido ao fato de que o imposto foi devidamente recolhido, conforme consta na planilha existente nos autos*. Trata-se como foi o caso da infração 2, de auditoria de estoques em que se constatou ausência de registro de entradas de mercadorias da substituição tributária. Tal ausência implica obviamente na ausência de pagamento do imposto, a menos que o impugnante comprove erro no levantamento e por conseguinte, da inexistência das omissões apontadas. Infração 3 procedente.

Na infração 4, o impugnante refuta o lançamento, sob a justificativa de que não houve o destaque nas Notas Fiscais referente às vendas dos produtos que não estão inseridas no Regime Especial de antecipação tributária, devido ao sistema utilizado à época (parametrização anterior ao Sistema de Acompanhamento de Processos - SAP), mas que procedeu com o pagamento quando da antecipação parcial (recolhimento do imposto), o que, por decorrência lógica, não causou prejuízos ao fisco. Não há liame entre o fato imputado (saída de mercadorias tributáveis com não tributáveis) e os elementos trazidos à defesa, exceto a confissão de que houve erro em seu sistema. Não trouxe qualquer comprovação de pagamento do imposto. Infração 4 procedente.

Na Infração 5, fls. 142/150, aparece demonstrativo com o título ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA, cujo total à fl. 150 é de R\$36.029,99, portanto da citada infração, além do título da planilha não corresponder à descrição da infração, os CFOP indicam 5.403, saídas de mercadorias e o levantamento do valor devido na infração descrita se faz pelas notas de entrada. Neste caso, o impugnante tem razão, pois o cálculo de eventuais ausências de pagamentos de antecipação parcial, se faz pelas entradas, com preço praticado nas aquisições, e não nas saídas. Infração 5 nula.

A infração 6 não foi defendida. Nos termos do art. 140 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Infração 6 procedente.

Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299130.0088/15-0**, lavrado contra **F & F DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$356.030,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$283.460,56 e de 100% sobre R\$72.569,48, previstas nos incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III do art. 42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO- JULGADOR