

PROCESSO	- A. I. N° 269203.0002/14-2
RECORRENTE	- DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5 <sup>a</sup> JJF n° 0121-05/16
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 02/05/2017

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0070-11/17

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Acolhida parte das arguições defensivas. Refeitos os cálculos e reduzidos os valores exigidos. Infrações parcialmente mantidas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que entendeu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, o qual exige ICMS no valor histórico de R\$295.693,96 em razão das seguintes irregularidades:

*INFRAÇÃO 1 (07.01.01) - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Multa de 60% - Art. 42, II, "d", da Lei n° 7.014/96 - Valor Histórico: R\$2.744,88;*

*INFRAÇÃO 2 (07.01.02) - Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Multa de 60% - Art. 42, II, "d", da Lei n° 7.014/96 - Valor Histórico: R\$292.949,08;*

Após a devida instrução processual, com a manifestação do contribuinte e as informações fiscais apresentadas, a referida JJF julgou a lide nos seguintes termos abaixo transcritos:

### VOTO

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 02 infrações por descumprimento de obrigação principal, relativas à falta de recolhimento e o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação na condição de substituto tributário.*

*Verifico, inicialmente, que se trata de uma distribuidora de produtos farmacêuticos, estabelecida neste Estado, detentora do Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, nos termos do Decreto n° 11.872/2009, responsável pela antecipação tributária nas entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária quando as mercadorias provierem de Estados não signatários do Convênio 76/94.*

*Considero não acolhidas as arguições de nulidade, bem como a necessidade de diligência, visto estar correto o enquadramento legal constante do presente AI, que contém dados suficientes para identificar e verificar, com clareza, as infrações cometidas, bem como os valores apresentados pela auditoria com suas retificações, contêm todas as informações e dados necessários para entendimento dos cálculos realizados, além de estarem presentes as informações sobre os métodos e critérios utilizados para realizar o lançamento.*

*Os demonstrativos analíticos trazem informações de cada Nota Fiscal, item a item, com as alíquotas, quantidades, valor da operação, valor do PMC ou MVA, a BC-ST calculada e reduzida e o ICMS-ST encontrado. Nele consta detalhadamente, passo a passo, por coluna, todas as etapas do cálculo do ICMS antecipação devido. Constam ainda informações de ano, mês e dia, número da nota fiscal, código do produto, data da entrada da mercadoria no estabelecimento, CNPJ e nome da empresa fornecedora, UF de origem e alíquota interna e de origem. Tais demonstrativos apresentam todas as informações necessárias para a clareza e fácil compreensão dos cálculos utilizados para a obtenção do resultado. Cada NF traz os itens separadamente, por linhas, e os valores dos cálculos intermediários.*

*O enquadramento legal apontado no PAF, Art. 371, 125, inc. II, alínea "b" c/c o Art. 61 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto n° 6.284/97, Art. 8º, inc. II e § 3º, Art. 23 da Lei n° 7014/96 c/c Art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto n° 13.780/2012, tratam da obrigatoriedade da antecipação tributária nos casos previstos, dos prazos ou momento de recolhimento do tributo e da base de cálculo, estando perfeitamente fundamentada a exigência fiscal.*

*Há, portanto, meios para se determinar com segurança as infrações cometidas, a natureza da infração ou o montante devido, não havendo o que se arguir cerceamento do direito de defesa e contraditório.*

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Conforme, acima alinhado, os demonstrativos foram elaborados com todas as informações necessárias para o exame e defesa do sujeito passivo, cabendo ainda observar, conforme consta da informação do autuante, que os demonstrativos intitulados BC-ST reduzida está de acordo com o Art. 3º-A do Decreto nº 11872/2009 onde foi reduzido o percentual de 18,53% e mais a redução prevista no § 2º do Art. 61 do RICMS/BA, resultando em um total de 28,53, ou, alternativamente, o que for menor, mediante aplicação do percentual de 16% 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 3,0% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme parágrafo único do mesmo artigo e Decreto, não cabendo as arguições de que foram observadas tais reduções.

Os autuantes chamam atenção para o fato de que algumas notas fiscais, relacionadas pela fiscalização, embora tenha expresso, o valor do PMC, não foi calculado por este critério, pois não era este – cálculo usando o PMC - o mais benéfico ao contribuinte, dentre os legalmente permitido pela legislação vigente.

No que tange ao mérito da infração 01, a exigência tributária relativa à Nota Fiscal nº 57620, Docs. (04 a 08), restou comprovado o recolhimento, conforme alega a defesa, gerando novo demonstrativo.

Apesar de alegar, o sujeito passivo não prova que realizou o pagamento do imposto devido por antecipação e substituição tributária, carecendo de tal comprovação as notas constantes do demonstrativo da Infração 1 - ICMS ST não antecipado, fl. 279.

A infração 01 é procedente em parte.

Na alegação da infração 2, os autuantes, acertadamente, concordando com as indicações de erros nos produtos apontados na tabela à fl. 75 referente às Notas Fiscais nºs 49816, 48699 e 16776, decidiram processar revisão geral das vinculações dos produtos relacionados no Auto de Infração.

Alinha que o cálculo mais benéfico ao contribuinte foi utilizado em obediência ao previsto no art. 1º, §2º do Decreto nº 11.872/09 e em relação à Nota Fiscal nº 18248, a redução de 28,53% da base de cálculo utilizada está prevista no art. 1º, §1º do mesmo decreto.

Foram corrigidos os erros de PMC apontado na Nota Fiscal nº 32008, além da alíquota de ICMS próprio de 7% para 4% de todas as notas em que foi verificado se tratar de produto importado. Após essa correção, os autuantes produziram novo demonstrativo de débito da infração 2, com os novos valores.

Quanto à alegação de que foram incluídos, na infração 02, supostos créditos tributários de ICMS-ST relativos a notas fiscais cujas diferenças apuradas pelos autuantes não tinham sido identificadas no relatório inicial da autuação, gerando novo demonstrativo de débito para esta infração, conforme trecho da fl. 274, tendo em vista a inexistência de previsão normativa para a elaboração de um novo Auto de Infração Complementar, como sugerem os autuantes, verifico que não há como incluir os aludidos valores na presente exigência tributária, visto que são créditos tributários não lançados originalmente, cabendo a manutenção dos valores originais com os ajustes e redução apurados, conforme consta do demonstrativo dos autuantes, sem a inclusão das diferenças e identificadas na informação fiscal, portanto, posterior ao lançamento original.

Assim, a infração 02 é parcialmente procedente, na medida em que houve redução dos valores exigidos no exercício de 2012, passando de R\$189.284,68 para R\$163.450,50, e mantidos os valores relativos ao exercício de 2013, cabendo a redução do total da infração de **R\$292.949,08 para R\$267.114,90**.

Recomendo a Infaz de Origem uma nova ação fiscal para apurar e exigir a aludida diferença do tributo não reclamado, R\$732.405,23, se efetivamente confirmada, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário.

**RPAF/BA**

**Art. 156.** Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Diante do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

<b>INFRAÇÃO 1</b>	<b>Valor Lançado</b>	<b>Valor Apurado</b>
<u>R\$2.744,88</u>	<u>R\$1.655,04</u>	
<b>Total</b>	<b>R\$2.744,88</b>	<b>R\$1.655,04</b>
<b>INFRAÇÃO 2</b>	<b>Valor Lançado</b>	<b>Valor Apurado</b>
Exerc. 2012	R\$189.284,68	R\$163.450,50
Exerc. 2013	<u>R\$103.664,40</u>	<u>R\$103.664,40</u>
<b>Total</b>	<b>R\$292.949,08</b>	<b>R\$267.114,90</b>

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra a Decisão de piso, argumentando inicialmente a tempestividade da apresentação da peça defensiva e fazendo uma breve síntese dos fatos.

Preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão administrativa por entender pela necessidade de perícia a fim de adequar o julgamento ao princípio da verdade real e moralidade administrativa, já que a matéria em lide demanda profunda análise das notas fiscais e escrituração do período.

Assim, cita trechos da Decisão, afirmando que a mesma carece de fundamentação que lhe dê subsistência, não apontando explicitamente suas causas de decidir, dificultando, inclusive, o livre exercício do direito de defesa pela Recorrente. Assim, cita julgamento da 5<sup>a</sup> JJF neste sentido e pugna pela nulidade da Decisão.

Segue afirmando ser o Auto de Infração nulo, já que o mesmo não atende o disposto no art. 18, IV, “a” e art. 19 do RPAF/BA. Assim, transcreve alguns dos dispositivos utilizados pela fiscalização que fundamentaram as infrações, quais sejam: artigos 371, 125, II, ‘b’, 61 do Decreto nº 6.284/97; arts. 42, II, ‘a’, art. 8 e 23, §3º da Lei nº 7.014/96 e o art. 289 do Decreto nº 13.780/12.

Afirma que a Decisão não pode prosperar, vez que: a) não se firmou no Auto de Infração enquadramento claro e direto da legislação que sustenta a autuação; b) os cálculos apresentados não permitem entendimento dos métodos e critérios utilizados na condução dos valores imputados à Recorrente.

Entende a recorrente que houve a desconsideração dos regimes especiais de tributação aos quais se encontram vinculados. Assim, é ululante o vício material presente no Auto de Infração, visto que a própria autoridade administrativa corrigiu, de ofício, o PMC da Nota Fiscal nº 32008, bem como alíquota de ICMS próprio de 7% para 4% das notas de produtos importados, representando uma sucessão de equívocos perpetrados em desfavor e desserviço do contribuinte.

Colaciona decisão administrativa diversa e afirma que o CONSEF e TJBA são uníssonos no entendimento de impossibilidade de alteração do lançamento tributário durante o curso do processo administrativo, pois este constitui crédito de forma definitiva, sendo *contra legem* a sua alteração para inclusão de novos créditos, sendo medida que impunha o cancelamento do Auto de Infração e lavratura de uma nova autuação.

No mérito, quanto à infração 1, discorre sobre a ST e sobre o Convênio ICMS 76/94, transcrevendo a cláusula primeira, que dispõe sobre o instituto da substituição tributária dos produtos do setor de medicamentos.

Apresenta trecho da Decisão, a qual entendeu que não houve o registro de recolhimento do ICMS-ST nas NF objeto da autuação e, por tal fato, deveria subsistir o Auto de Infração, e contra argumenta afirmando que a recorrente demonstrou por meio das Guias ST e NF que reteve o imposto devido nas referidas operações, de forma global.

Cita as amostragens apresentadas na Impugnação administrativa da Nota Fiscal nº 57620, que teve sua retenção e recolhimento realizado no mesmo valor imputado pelo AIIM, de R\$934,70, acertadamente reconhecido pela Junta de Julgamento Fiscal.

Aduz que cabe ao agente fiscal apurar e reconhecer a existência de recolhimento, fulminando a tributação lançada, já que a manutenção da mesma seria incorrer em duplicidade de cobrança de tributo, enriquecimento sem casa do ente tributante e violação ao princípio da verdade real.

Cita o art. 2º Lei nº 9784/99, afirmando que a dinâmica da administração pública não está unicamente sujeita a formalidades rígidas ou à obediência de formas sacramentais, pois a natureza da ação administrativa exige que a aplicação da lei se faça da forma mais específica possível. Assim, transcreve entendimento de Hugo de Brito Machado Segundo e trecho do Acórdão da 8<sup>a</sup> Câmara do Conselho de Contribuintes Federal nº 10808086.

Assevera que a verificação do efetivo recolhimento de ICMS pela fiscalização, ora realizado pelos estabelecimentos industriais, ora pela autuada, repete-se em diversas notas indicadas e sede de impugnação administrativa, cujo imposto foi destinado a este Estado, devendo servir para

abatimento dos valores indevidamente lançados.

Repisa que as notas fiscais citadas constituem mero exemplo por amostragem, havendo outros casos que caminham no mesmo sentido, devendo ser verificados isoladamente.

Quanto à infração 2, que trata de retenção à menor do ICMS, em que pese o erro na edificação dos produtos apontados na tabela de fl. 75 (Notas Fiscais n°s 49816, 48699, 16776) e do equívoco das alíquotas aplicadas de 7% para 4% nas NFs de produtos importados, a Junta de Julgamento fiscal não reconheceu os parâmetros regularmente utilizados pela recorrente, divulgadas pela ABCFARMA.

Assim, entende que houve falha da fiscalização quando da realização do cálculo do ICMS, uma vez que utilizou PMC's diversos dos disponibilizados pela revista ABCFARMA, bem como quando utilizou base de cálculo diversa da recorrente ao desconsiderar o desconto e o repasse obrigatório (legal) do ICMS sobre o preço do produto discriminado na NF.

Assevera a recorrente que mal consegue identificar o critério utilizado pela fiscalização para a obtenção da base para aplicação da regra simplificada prevista no Regime Especial de Tributação.

Discorre sobre o dever de fundamentação e o princípio da motivação, afirmando que houve afronta ao livre exercício de defesa pela recorrente, motivo de nulidade do Auto de Infração que deverá ser reconhecida por esta DD. Câmara de Julgamento Fiscal.

Defende que se o Fisco tivesse usado os PMC's e bases de cálculo corretas, o imposto apurado certamente coincidiria com o imposto efetivamente recolhido pela recorrente, não se falando em recolhimento a menor, tendo em vista que o ICMS-ST devido foi integralmente calculado e pago pela Recorrente. Assim, colaciona tabela com divergências de PMC's.

Deste modo, entende ela reforma da Decisão de piso e pugna pela:

- I. Declaração de nulidade da decisão administrativa proferida ante o cerceamento de defesa pela negativa de produção de prova pericial contábil;
- II. Declaração de nulidade do presente Auto de Infração, quer seja pelos vícios de ordem material, quer seja pela impossibilidade de modificação da autuação no curso do processo administrativo;

Eventualmente, no caso de não acolhimento das preliminares suscitadas:

- III. Reforma da decisão de piso por se encontrar destoante do conjunto fático-probatório acostado ao processo administrativo e desconsiderar a legislação federal e estadual aplicável, com o consequente reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração e imposição de multa lavrado.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário que visa a reapreciação da Decisão de primeira instância, a qual entendeu pela Procedência em Parte do Auto de Infração em lide.

Inicialmente, quanto à solicitação de nulidade da Decisão de piso, não compartilha do entendimento exarado pelo recorrente, já que a Decisão de primeiro grau mostra-se coerente com a verdade dos fatos, tendo, inclusive acatado parte do solicitado pela empresa recorrente quando, acertadamente decidiu pela não inclusão de valores que não constavam no demonstrativo original do Auto de Infração na infração 2. Vejamos trecho da Decisão:

*“verifico que não há como incluir os aludidos valores na presente exigência tributária, visto que são créditos tributários não lançados originalmente, cabendo a manutenção dos valores originais com os ajustes e redução apurados, conforme consta do demonstrativo dos autuantes, sem a inclusão das diferenças e identificadas na informação fiscal, portanto, posterior ao lançamento original.*

*Assim, a infração 02 é parcialmente procedente, na medida em que houve redução dos valores exigidos no exercício de 2012, passando de R\$189.284,68 para R\$163.450,50, e mantidos os valores relativos ao exercício*

de 2013, cabendo a redução do total da infração de R\$292.949,08 para R\$267.114,90.”

Quanto à infração 1, a Junta de Julgamento Fiscal também acatou o recolhimento em relação à Nota Fiscal nº 57620, a qual foi contestada, tendo sido comprovado o seu recolhimento integral.

Ademais, apesar dos equívocos cometidos, vislumbro que os mesmos foram devidamente corrigidos nos momentos oportunos, tendo o recorrente gozado plenamente do seu direito de manifestação, as quais foram acatadas quando pertinentes.

Deste modo, entendo estar o presente PAF devidamente instruído, tendo cumprido com todos os requisitos de validade expostos em seu art. 39. As infrações estão devidamente tipificadas e enquadradas, não incorrendo os autuantes em nenhuma das hipóteses do art. 18 do mesmo Regimento.

Assim sendo, não acolho as nulidades suscitadas nem o pedido de diligência formulado, por entender que os elementos e provas são suficientes para a formação da convicção do d. julgadores.

Adentrando ao mérito das infrações, no pertinente a infração 1, percebe-se claramente que o recorrente, de forma genérica, alega que reteve o imposto devido nas referidas operações, de forma global, utilizando como amostragem somente a Nota Fiscal nº 57620, a qual foi acolhida por comprovar o alegado.

De outra sorte, em relação às demais notas constantes no demonstrativo, não restou caracterizado o efetivo recolhimento, tendo subsistido a infração. Ademais, a recorrente se limitou a confrontar a Nota Fiscal nº 57620, tratando as demais notas de forma genérica, não comprovando os demais pagamentos e retenções.

Em relação à infração 2, as falhas apontadas pela recorrente também foram observadas e acatadas pelas autuantes, tendo o julgador de primeira instância acatado as modificações cabíveis, já que os valores acrescidos posteriormente ao Auto de Infração não foram considerados neste PAF.

Conforme entendimento do RPAF exposto na Decisão de primeiro grau, em seu art. 156, incabível a anexação de novos valores que ensejam o agravamento da infração, sendo pertinente de outro Auto de Infração para a sua devida apuração.

*Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.*

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269203.0002/14-2, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$268.769,94, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – JULGADORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS