

A. I. N° - 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 - INFAS ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.06.2018

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0095-05/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Não é possível se aplicar na base de cálculo do imposto o valor da nota fiscal cheia, exceto se na mesma constar um único medicamento, visto que o parâmetro do valor limite aplicável no regime de tributação pelo qual a empresa autuada optou é de 3% de venda ao consumidor. Não vieram aos autos quaisquer elementos em contrário à autuação, o que a mantém. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. OMISSÃO DE ENTRADAS. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Não havendo registro das entradas de mercadorias, responde o contribuinte de forma solidária como responsável pelo pagamento do imposto devido, vez ter deixado de pagar o ICMS antecipação tributária sobre as mesmas. Infração procedente. b) RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Ausência de registro de entradas de mercadorias da substituição tributária, traz como implicação a falta de pagamento do imposto, a menos que o impugnante comprove erro no levantamento e, por conseguinte, da inexistência das omissões apontadas, o que não ocorreu. Infração mantida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. Além de não ter sido trazida qualquer comprovação de pagamento do imposto, o argumento defensivo é descabido para o caso. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Comprovada a existência de diferenças apuradas no recolhimento, bem como terem sido as mesmas corretamente apuradas, a infração fica mantida. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 24 de setembro de 2015 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$392.136,95, além de multas de 60% e 100% pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **07.01.02.** 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 e/ou do exterior, no montante de R\$206.105,47, multa de 60%, para fatos geradores ocorridos em dezembro de 2010, fevereiro a abril, agosto, outubro a dezembro de 2012, março a outubro e dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014.

Infração 02. **04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, constatado pela apuração de diferenças de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, no total de R\$72.569,48, para ocorrências no período de 2011, 2012 e 2013, bem como multa de 100%.

Infração 03. **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no valor de R\$23.855,13, nos exercícios de 2011, 2012 e 2013. Multa de 60%.

Infração 04. **02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril e julho de 2011, julho a dezembro de 2012, janeiro a setembro de 2013, totalizando R\$49.704,10. Multa de 60%

Infração 05. **07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto 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, no montante de R\$36.106,91, para ocorrências verificadas em dezembro de 2010, fevereiro a junho de 2011, maio e setembro de 2012, janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014.

Infração 06. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinada ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2011, janeiro, março a maio, julho a novembro de 2013, janeiro, abril a julho e setembro de 2014, no valor de R\$3.795,86, acrescida da multa de 60%.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 230 a 261, onde inicialmente firma a sua tempestividade, ao tempo em que informa estar juntando aos fólios a peça gravada em “CD”.

Fala ter sido equivocada a interpretação dos autuantes quanto à infração 01, no sentido de que a empresa não teria procedido corretamente a retenção do ICMS, e por conseguinte, com o recolhimento, quando na qualidade de sujeito passivo por substituição no que atine às aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados diversos do Estado da Bahia.

Aduz que em sua análise, entendeu que deveria utilizar metodologia para somar utilizando o maior valor de cada item da Nota Fiscal entre PMC e IVA, e nesse sentido, imperioso chamar atenção para os ditames contidos no Decreto nº. 11.872, de dezembro de 2009, notadamente no “caput” do artigo 1º e o §2º, transcritos.

Por decorrência lógica, garante estar 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 se fez de forma equivocada na autuação.

Assevera carecer de amparo legal a argumentação no que atine à multa de 60% (sessenta por cento), estipulada no artigo 42, inciso II, letra “d”, da Lei nº. 7.014/96 em detrimento da empresa, visto que a autuada agiu corretamente em total consonância com o disposto no § 2º, do artigo 1º, do Decreto 11.872, de 4 de dezembro de 2009.

Salienta que, seguindo o disposto no § 2º, do artigo 1º, do Decreto 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.

Quanto à infração 02, aponta terem os autuantes abrangido 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 entenderem que a empresa omitiu registro de entrada de mercadorias, não observando que o correto procedimento deveria ser a separação dos fatos alegados na causa da sobredita infração (omissão de entrada e pagamento da antecipação tributária).

Pontua que os pagamentos inerentes ao exercício de 2013 foram devidamente localizados, contradizendo com as argumentações dos autuantes 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.

Frisa carecer de amparo legal a argumentação quanto a aplicação da multa de 60% (sessenta por cento), estipulada no artigo 42, inciso III, da Lei nº. 7.014/96, visto que, de forma genérica foi afirmado que não apresentou o pagamento do ICMS sobre a antecipação tributária e não registrou a entrada de mercadorias.

Traz como exemplo o exercício de 2013, tendo em vista que foram localizados e identificados documentos comprovando o seu devido pagamento, fato que, lamentavelmente a fiscalização não observou, ficando evidenciado que 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, ao lançar a mesma, o Fisco o fez entendendo equivocadamente que não foram recolhidos pela autuada os valores de ICMS e antecipação tributária por diferença quantitativa de estoque, assevera.

Todavia, ao contrário das afirmações ali contidas, 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, e da mesma forma carece de amparo legal a multa aplicada.

No que tange à infração 04, mais uma vez encontra-se equivocado o entendimento da autuação, tendo em vista que, muito embora não houvesse o destaque nas Notas Fiscais referente às vendas dos produtos que não estão inseridos no Regime Especial de antecipação tributária, devido ao sistema utilizado à época (parametrização anterior ao Sistema de Acompanhamento de Processos - SAP), procedeu com o pagamento quando da antecipação parcial (recolhimento do imposto), o que, por decorrência lógica, não causou prejuízo ao fisco.

No que pertine à infração 05, da mesma forma assevera ser um equívoco da fiscalização, de ter deixado de pagar a 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, e que a autuada utilizou a Base de Cálculo para operação interestadual e o fisco utilizou em seu cálculo o valor contábil, o que gerou divergência no cálculo.

Argumenta ter sido considerado na autuação o Código Fiscal de Operações e Prestações de saídas, quando o correto seria a utilização do CFOP's de entrada, ocasionando uma Base de Cálculo maior que a devida. Da mesma forma que nas anteriores, fala carecer de base legal a multa aplicada, pois a forma como foi auferido pelos autuantes em considerarem 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 pelos autuantes tentando embasar suas equivocadas assertivas.

Salienta que 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, 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, assevera ter demonstrado e comprovado estar cumprindo com as obrigações contidas na legislação do imposto, carecendo, com isso a equivocada interpretação dos Auditores Fiscais, devendo ser as infrações desconsideradas, pelo fato serem contrárias ao Regime do ICMS, conforme amplamente demonstrado.

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.

Informação fiscal prestada pelos autuantes às fls. 264 a 266 aponta para a infração 01 ter o contribuinte optado 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 fosse inferior a 3% do preço máximo de venda ao consumidor (PMC) sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, e atentando para tal premissa, foram efetuados os devido cálculos e identificado o recolhimento a menor do ICMS.

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

Na infração 02, indicam que 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.

Frente aos argumentos defensivos apresentados, os têm como “confusos”, diante de basicamente informarem da 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, garantem que não foram apresentados fatos consistentes no sentido de elidir ou alterar o valor da infração.

Quanto à infração 03, apontam que o mesmo resultado do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado citado na infração anterior ensejou esta infração relativa à antecipação tributária de responsabilidade do próprio contribuinte.

Aduzem que a defesa, afirma 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, não apresenta nenhum documento que comprove

estes supostos pagamentos, se tratando de afirmativa vaga que não contesta a omissão de entrada de mercadorias no seu estabelecimento, logo desprovida de qualquer sustentação.

Em relação à infração 04, mostram tratar a mesma de mercadorias tributadas cujas saídas foram consideradas pelo contribuinte como não tributadas, e de acordo com a defesa, a empresa 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*”, os quais, mais uma vez não contestam de forma consistente a infração, pois não se está exigindo a antecipação parcial, mas o imposto relativo às saídas de mercadorias sem a tributação devida.

Por último, a infração 05 decorre do fato de ter-se verificado o recolhimento a menor da antecipação parcial, no que o contribuinte justifica a diferença do ICMS sob a alegação que “*utilizou a Base de Cálculo para operação interestadual e o i. auditor utilizou em seu cálculo o valor contábil*”, e para se contrapor à mesma, invocam o artigo 12-A da Lei Estadual nº 7.014, cujo teor transcrevem.

Portanto, asseveram restar 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.

Concluem pela manutenção integral do Auto de Infração.

Distribuído para julgamento, o feito foi dado como instruído, sendo prolatado o Acórdão JJF 0055-05/16, que considerou o lançamento como procedente em parte, à unanimidade, consoante fls. 275 a 280.

Cientificado de tal resultado (fls. 288 a 291), o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, diante de sua inconformidade com o julgamento realizado (fls. 293 a 304).

Em 07 de julho de 2016, o Presidente do CONSEF, nos termos regulamentares, apresentou Recurso de Ofício de sua iniciativa (fls. 310 e 311), diante de seu entendimento de ter sido a infração 05 julgada com base nas planilhas relativas à infração 04, o que ensejou o manejo de tal recurso, por ser frontalmente contra as provas dos autos.

Tendo o feito sido inicialmente distribuído para a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, o Relator designado devolveu os autos para redistribuição para a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, tendo em vista o impedimento do Presidente do CONSEF, vez que proposito do Recurso de Ofício (fl. 319).

Devidamente redistribuído, o feito foi julgado em 24 de abril de 2017, decidindo a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, pela nulidade da decisão da 5ª JJF, frente ser aquela prolatada contrária às provas dos autos, na forma do Acórdão CJF 0143-12/17 (fls. 322 a 325), o que motivou o retorno para o Relator originário, a fim de ser cumprida a determinação ali contida.

Em 24 de janeiro de 2018, o relator devolveu o feito para redistribuição, pelo fato de estar na condição de Conselheiro, atuando junto às Câmaras deste Órgão.

Foi então o processo redistribuído para este Relator.

Constam às fls. 268 a 272 extratos de pagamento extraídos dos sistemas da Secretaria da Fazenda, atestando recolhimento parcial efetuado pelo sujeito passivo.

## VOTO

Trata-se de novo julgamento, tendo em vista a Câmara de Julgamento Fiscal ter anulado aquele anteriormente realizado. Logo, toda a matéria do lançamento será analisada.

O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação por parte da empresa autuada, as cinco primeiras.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso de acordo com a mídia inserida à fl. 222 dos autos, cuja entrega foi realizada na forma dos recibos de fls. 223 e 224.

Constatou que a intimação regular do sujeito passivo se deu consoante documentos de fls. 14 a 17 e diante do fato da infração 06 não ter sido objeto de impugnação, se encontra fora da lide, e tida como procedente.

A infração 01 diz respeito a cálculo do imposto devido nas aquisições de medicamentos por contribuinte autorizado a aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor das operações, na forma do artigo 353, inciso II, item 13 do RICMS/12, de acordo com demonstrativo de fls. 25 a 59.

A tese defensiva se estriba no argumento de ter utilizado para a realização do recolhimento do imposto, o valor da aquisição na nota fiscal, conforme preceitua o texto legal, e sobre ela aplicada uniformemente a alíquota de 16%.

Todavia a norma, especialmente o teor do Decreto 11.872/2009, de 04 de dezembro de 2009, que passou a produzir efeitos a partir de 01 de janeiro de 2010, objetivou instituir regime especial de tributação para distribuidor de medicamento localizado neste Estado, sendo, para isso, necessária a celebração de Termo de Acordo.

Desta maneira, nas importações e nas aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, seria atribuída pela norma a responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS referente às operações subsequentes, mediante Termo celebrado frente ao cumprimento de todos os requisitos especificados.

Pelo mesmo, seriam possíveis duas maneira de tributação: a prevista no § 1º do artigo 1º (*O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a redução prevista no § 2º, do artigo 61, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997),* e a adotada pela empresa autuada, do § 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% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial).*

Ao assim proceder, submeteu a tributação em valores inferiores ao que deveria fazer, pelo fato de aplicar indistintamente a todos os produtos, vários dos quais resultaram em imposto a menor do que deveria ocorrer pelo fato dos seus respectivos preços (PMC) variarem, devidamente demonstrado pelos autuantes na planilha elaborada e entregue ao sujeito passivo.

Tal prática somente seria possível caso as notas fiscais se reportassem a apenas um produto, com um único PMC o que não é o caso, daí advindo a distorção, e o consequente recolhimento a menor do imposto. Diante de tal fato, a acusação fiscal se encontra devidamente comprovada, sem qualquer prova em contrário de ter sido a tributação corretamente aplicada pelo contribuinte, o que mantém a infração.

As infrações 02 e 03 decorrem da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, de acordo com planilhas encartadas às fls. 61 a 123 (infração 02) e 125 a 137 (infração 03).

Diferentemente do alegado na defesa, não foram englobadas duas acusações numa mesma infração, e sim, de um levantamento resultaram duas infrações distintas, inclusive com enquadramentos e apenações diferentes.

Tal procedimento de auditoria se encontra previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, sendo disciplinado pela Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária*”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

A defesa argumenta em seu arrazoado terem os autuantes abarcado em uma 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, não observando que o correto procedimento deveria ser a separação dos fatos alegados na causa da sobredita infração (omissão de entrada e pagamento da antecipação tributária).

Se trata de procedimento correto, à vista, inclusive, da ausência de registro de entradas de mercadorias submetidas a substituição tributária, conforme demonstrado, daí decorrendo, em falta de pagamento do imposto, na forma determinada no artigo 10 da mencionada Portaria 445/98:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

I - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo

*ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, 'b');*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%)".*

Observo que com a edição de novo Regulamento do ICMS em 2012, bem como as alterações ocorridas na legislação ao curso do tempo, desde a edição de tal instrumento normativo, devem os artigos e multa a serem aplicadas atentar para os vigentes à época dos fatos geradores.

A alegação defensiva de que os pagamentos inerentes ao exercício de 2013 foram devidamente localizados, conforme consta nas planilhas inseridas nos autos, e não foram identificadas ausências de recolhimento e pagamento referentes aos exercícios atinentes aos anos de 2011 e 2012, não procede, tendo em vista que estamos aqui a falar em mercadorias cujas entradas foram omitidas, e por via de consequência, o foi da mesma forma, o ICMS devido por substituição tributária, decorrente das entradas ocorridas, cabendo o ônus da prova neste caso, em se tratando de presunção prevista no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, ao sujeito passivo, numa das poucas hipóteses de inversão do mesmo, o que, entretanto, não foi feito, diante de que aqueles pagamentos e recolhimentos realizados pela empresa autuada o foram em relação às entradas devidamente declaradas, e não as entradas omitidas, como é o caso, o que conduz à manutenção da mesma.

Na infração 03, a defesa argumenta a seu favor que inexiste ausência de pagamento, estando os mesmos registrados, tendo sido o imposto corretamente recolhido, conforme comprovação advinda dos demonstrativos trazidos aos autos pelos autuantes.

Da mesma maneira que na infração anterior, caberia ao sujeito passivo apenas e tão somente, em nome do princípio da verdade material, trazer as provas que dispusesse no sentido de demonstrar de forma cabal a inexistência do débito, e por consequência, da infração, o que não o fez, ainda que todos os elementos necessários estejam em seu poder, o que faz com que a mesma seja igualmente mantida.

Quanto à infração 04, devidamente demonstrada às fls. 139 a 159, a empresa autuada argumenta que, ainda que não tenha havido o destaque do imposto nas Notas Fiscais referentes às vendas dos produtos não incluídos no Regime Especial de antecipação tributária, devido ao sistema utilizado à época (parametrização anterior ao Sistema de Acompanhamento de Processos - SAP), fez o respectivo pagamento do imposto quando do recolhimento da antecipação parcial, não tendo causado qualquer prejuízo ao Fisco, no que foi contradita pelos autuantes, os quais mantêm a autuação neste item.

Observo que tal argumento não procede, não somente por não abordar antecipação parcial, matéria da infração subsequente, como, de igual modo, pela ausência de elementos de prova, diante da falta de conexão entre o argumento defensivo apresentado e a acusação fiscal, além do que, o que se está a cobrar decorre de realização de operações de saídas de mercadorias tributadas, as quais não foram oferecidas à tributação, não tendo qualquer vínculo, reitero, com a antecipação parcial.

Da mesma forma, a argumentação de ter havido erro no sistema adotado pela empresa não é suficiente e necessária para a sua desconstituição, além do que não vieram aos autos quaisquer elementos de prova em favor da autuada, o que me leva a manter a autuação nela inserida.

Na infração 05, a autuação recaiu sobre a parcela devida e não recolhida relativa a antecipação parcial decorrente de aquisições em operações interestaduais de mercadorias tributadas, sendo aplicada apenas e tão somente a multa, pelo fato de ter sido considerada a tributação efetuada nas saídas das mesmas, sustentando a empresa que a infração inexistiria, tendo apenas e tão somente deixado de destacar o imposto nas saídas, o que não guarda qualquer coerência com a acusação.

De fato, pelos dados constantes no demonstrativo elaborado pela fiscalização, a empresa recolheu a menor o imposto devido por antecipação parcial, a qual seria devida na forma do artigo 12-A da Lei 7.014/96:

*“Art. 12-A. 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”.*

A base de cálculo para a apuração do valor devido se encontra prevista no artigo 23, inciso III do mencionado diploma legal, sendo:

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

Ou seja: o valor da operação não corresponde necessariamente ao valor das mercadorias, pela agregação de parcelas como frete, seguro, IPI dentre outros, fato inclusive trazido na informação fiscal, o que levou a ocorrência das diferenças apuradas, motivo para a manutenção da infração, e pelo fato de não terem sido também trazidos elementos consistentes de defesa capazes de elidir a mesma, a qual, a exemplo das anteriores, fica mantida.

Quanto ao argumento defensivo de carecerem de amparo legal as multas aplicadas, esclareço que as mesmas possuem a necessária base legal, uma vez que previstas na legislação estadual, especialmente na lei instituidora do ICMS do Estado da Bahia (7.014/96), nos artigos 40 a 42, o que lhes concede a devida sustentação legal, fazendo com que o argumento apresentado não possa ser considerado.

Pelos apresentados motivos e razões, e, sobretudo diante da falta de elementos concretos de defesa capazes de se opor de forma consistente às acusações constantes no lançamento, julgo o mesmo procedente na sua inteireza, devendo ser homologados os recolhimentos realizados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299130.0088/15-0 lavrado contra **F & F DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÉUTICOS 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 no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$36.106,91**, prevista no artigo 42, inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados pelo órgão competente os recolhimentos realizados.

Sala de Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA- JULGADOR