

**PROCESSO** - A. I. Nº 281071.0014/17-0  
**RECORRENTE** - DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0217-04/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/03/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0037-12/20**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MEDICAMENTOS. FALTA DE PAGAMENTO. Acolho a comprovação das notas de devolução do documento 3 do lançamento, contudo, mantenho as demais, sem comprovação. A falta de comprovação de devoluções autoriza o lançamento do imposto com base nas notas fiscais emitidas para o destinatário. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente, de Recurso Voluntário (fls.197/207) interposto em face do Acórdão da lavra da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluirá pela Procedência Parcial de Auto de Infração lavrado em 27/12/2017, com lançamento de crédito tributário na ordem de R\$28.805,11 em decorrência da seguinte infração:

*“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”. Foi aplicada multa no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

Cientificado do lançamento o autuado ingressou com Impugnação ao mesmo, conforme fls. 34 a 45, e após informação fiscal, fls. 139/42, foi julgado Procedente em Parte, conforme fundamentos abaixo:

**VOTO**

*Não foram apresentadas arguições relacionadas aos aspectos formais do lançamento e, considerando que o mesmo atende aos requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, passo à análise do seu mérito.*

*A questão envolvida nestes autos diz respeito à falta de pagamento do imposto, por antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de medicamentos pelo autuado, na condição de sujeito passivo por substituição, razão pela qual foi exigida a importância de R\$28.805,18.*

*Dois foram os argumentos de fundo trazidos pelo autuado, visando à improcedência do Auto de Infração: o primeiro relaciona-se a exigência tributária incidente sobre operações aquisições de mercadorias que foram objeto de devoluções ou de recusa do recebimento, sendo questionadas as exigências pertinentes ao Anexo 2 no total de R\$7.153,34 do total lançado de R\$10.318,12.*

*O segundo argumento defensivo prende-se a comercialização do medicamento Tecnomet 2,5 mg CPR/20 (Metotrexato) que o autuado afirma ser isento do ICMS por se tratar de medicamento destinado ao tratamento de câncer, argumento este não aceito pelo autuante que não o considerado integrante no Anexo Único do Convênio 162/94, que consta em seu item 60 o medicamento Metotrexate, não se podendo afirmar que se trata da mesma substância.*

*Em relação ao primeiro argumento defensivo vejo que todas as notas fiscais listadas pelo autuado em sua defesa e que se encontram acompanhadas de documento comprobatório das devoluções ou da recusa do recebimento, no total de imposto exigido de R\$7.153,34, foram todas analisadas, acolhidas e excluídas pelo autuante, com o que concordo, pois realmente existe a comprovação do desfazimento das operações e/ou do seu não recebimento.*

*Quanto às demais notas fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 125, que totalizam a quantia de R\$3.164,79*

assiste razão ao autuante em manter a exigência na medida em que o autuado não comprovou a existência das devoluções e nem do protocolo de recusa, situação esta que é dever do autuado, tal como o fez em relação àquelas que comprovaram as ocorrências que possibilitaram as respectivas exclusões do lançamento.

Ao contrário do que argui a defesa, não se trata de produzir prova de fatos negativos e nem de fiscalizar cumprimento de obrigações tributárias por parte de terceiros, e sim de comprovar um fato alegado e perfeitamente possível de apresentação da prova respectiva, o que infelizmente não ocorreu.

Desta maneira, em relação a exigência constante do Anexo 2, fls. 18 a 25, acolho as exclusões levadas a efeito pelo autuante e mantendo a exigência do valor remanescente de R\$3.164,79 consoante demonstrado à fl. 125.

Naquilo que se relaciona ao segundo argumento defensivo trazido pela defesa, isto é, da isenção do ICMS incidente sobre o medicamento Tecnomet 2,5mg CPR/20 (Metotrexato), com todo o respeito ao cuidado e o zelo do autuante na fundamentação que apresentou, apesar de possuir, em princípio, alguma lógica, vejo que assiste razão ao autuado.

O primeiro aspecto que analiso se relaciona ao princípio ativo do **metotrexato** indicado na bula do medicamento Tecnomet enquanto que no item 60 do Convênio 162/94 consta como sendo **metotrexate**. Vê-se aí, que a única diferença se encontra no final da última sílaba onde um termina contendo a vogal “o” enquanto o outro contém a vogal “e”.

Um dado que considero importante registrar reside nas pesquisas que realizei através dos sites disponíveis onde não localizei o **metotrexate** e sim, sempre, o **metotrexato**.

Por outro lado, analisando o DANFE nº 141.548, fl. 20, referente a aquisição pelo autuado do medicamento Tecnomet do fornecedor Zodiac Pindamonhangaba, tenho que o documento fiscal foi emitido sem incidência de ICMS em operação interestadual, com a observação de que o mesmo está desonerado pelo ICMS com base nos Convênios 32/14 e 162/94, o que me leva a crer que realmente tal medicamento se encontra amparado pelo benefício da isenção, dado a continuidade dessas operações, sempre com isenção.

Objetivando entender qual a indicação da substância metotrexato, efetuei diversas buscas na internet, de onde extraí alguns excertos que transcrevo a seguir, para fins meramente ilustrativos:

*O que é Tecnomet?*

**TECNOMET** é contraindicado para pacientes com alergia ao metotrexato ou a qualquer componente da formulação, para pacientes com psoríase ou artrite reumatoide em que for diagnosticada gravidez e em pacientes que tenham evidência clara de comprometimento do sistema imunológico, disfunção grave no fígado ou nos rins e ...

*Tecnomet Comprimido - Anvisa*

[www.anvisa.gov.br/datavisa/fila\\_bula/frmVisualizarBula.asp?pNuTransacao...](http://www.anvisa.gov.br/datavisa/fila_bula/frmVisualizarBula.asp?pNuTransacao...)

*Pesquisar: O que é Tecnomet?*

*O que é metotrexato e para que serve?*

**O metotrexato é um remédio indicado no tratamento contra o câncer, psoríase e artrite reumatoide, no entanto ele também é amplamente usado em caso de gravidez ectópica, mas sempre sob orientação médica.**

**TECNOMET® (Zodiac) Metotrexato 2,5 mg Composição** Cada comprimido contém: Metotrexato 2,5 mg. Excipientes (fosfato dicálcico, amido de milho, celulose microcristalina, povidona, estearato de magnésio, corante amarelo tartrazina) q.s.p. 1 comprimido. **Indicações** Artrite reumatóide: O metotrexato é indicado no manejo de adultos selecionados com artrite reumatóide grave, ativa, clássica ou definida (critério ARA) com resposta terapêutica insuficiente, ou não tolerem um teste adequado de terapia de primeira linha, incluindo dose completa de antiinflamatórios não-esteróides (AINEs) e, normalmente, um teste de pelo menos uma ou mais drogas anti-reumáticas que modifiquem a doença. Aspirina, agentes antiinflamatórios não-esteróides e/ou esteróides de baixa dose podem ser mantidos, embora a possibilidade de aumento da toxicidade com o uso concomitante de AINEs, incluindo salicilatos, não tenha sido completamente explorado. Os esteróides podem ser reduzidos gradualmente em pacientes que respondem ao metotrexato. O uso combinado de metotrexato com ouro, penicilamina, hidroxicloroquina, sulfassalazina ou agentes citotóxicos não foi estudado e pode aumentar a incidência de efeitos adversos. Repouso e fisioterapia quando indicados devem ser continuados. **Quimioterapia para psoríase (exceto em pacientes grávidas):** Por causa do alto risco que envolve seu uso, o metotrexato é indicado somente no controle sintomático da psoríase severa, recalcitrante e incapacitante, que não responde adequadamente a outras formas de terapia, não responde a outras drogas e unicamente quando o diagnóstico tiver sido estabelecido por biópsia e/ou após consulta dermatológica. É importante assegurar que a vermelhidão da psoríase não se deve a uma doença concomitante não diagnosticada que afeta a resposta imune.

*Para que serve o Metotrexato*

O metotrexato é um remédio indicado no tratamento contra o câncer, psoríase e artrite reumatoide, no entanto ele também é amplamente usado em caso de gravidez ectópica, mas sempre sob orientação médica. Este remédio destrói as células, impedindo seu crescimento, a multiplicação das células e consequentemente, o crescimento do tumor.

Este remédio pode ser encontrado em forma de comprimido ou injeção e pode ser encontrado nas farmácias com os nomes de Miantrex, Biometrox ou Reutrexato, por exemplo.

O metotrexato pode ser usado em caso de artrite reumatoide grave; leucemia linfocita aguda; linfoma de Burkitt; linfoma não Hodgkin; linfossacroma; micose por fungos em estágio avançado; psoríase grave; tumor trofoblástico; alguns tipos de câncer, como no coriocarcinoma uterino, corioadenoma destruens e mola hidatiforme, câncer de pulmão de pequenas células, câncer de cabeça e pescoço, de mama, osteosarcoma, como forma de tratamento coadjuvante de tumores sólidos inoperáveis.

Para quem sofre de doenças neoplásicas, psoríase e artrite reumatóide, o uso de medicação é muito comum no dia a dia. Isso porque elas são doenças que não possuem cura, fazendo com que o paciente esteja sempre à procura de métodos de tratamento para poder aliviar as dores e o mal estar frequentes. Normalmente, o remédio mais utilizado nesses casos é o Metotrexato, um medicamento forte indicado para quem sofre das doenças em questão. Neste texto, vamos mostrar o que é o Metotrexato, como ele funciona, indicações e contraindicações, como deve ser usado e mais algumas informações essenciais.

**Para quem o Metotrexato é indicado e como ele funciona?**

O medicamento Metotrexato é **utilizado no tratamento de células malignas**, além do processo de medicação da artrite reumatoide e da psoríase.

O remédio funciona de forma a inibir a enzima que reduz o ácido diidrofólico, sendo transformado em ácido tetrahidrofólico e antes podendo ser usado como carreador de grupos carbônicos na síntese dos nucleotídeos de purina e timidilatos. Dessa forma, o medicamento ajuda a modificar a síntese de DNA, a replicação e restauração celular e a proliferação dos tecidos, prejudicando o crescimento das células malignas sem provocar nenhum dano no organismo.

Desta maneira, à luz do quanto acima exposto, e considerando a própria observação constante no documento fiscal de origem, estou convencido de que o medicamento Tecnomet 2,5mg é também indicado para o tratamento de câncer, estando consequentemente incluído na isenção prevista pelo Art. 264, inciso CIII do RICMS/BA, razão pela qual devem ser excluídas da autuação as exigências contidas no Anexo 01 no valor de R\$7.919,12 e do Anexo 03 no valor de R\$10.567,85.

Quanto ao argumento do autuado relacionado à multa aplicada no percentual de 60%, a qual considera abusiva e confiscatória, não pode o mesmo ser acolhido na medida em que a mesma possui previsão legal devendo, portanto ser a aplicada. Ressalto, ainda, que o Art. 167, I do RPAF/BA exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$3.164,79 consoante demonstrativo constante à fl. 125 dos autos.

Inconformado com o valor residual do lançamento, este foi contestado mediante Recurso Voluntário, que se encontra às fls. 198/207, conforme transcrição abaixo:

Em linhas gerais, a Autoridade Fiscal presumiu a infração de falta de recolhimento de ICMS-ST, por ignorar que parte das notas fiscais abrangidas na autuação se referiu a recusas e devoluções com o consequente retorno das mercadorias aos estabelecimentos dos Fornecedores, como também por não reconhecer a isenção sobre determinadas mercadorias.

Nesse contexto, a Recorrente apresentou sua Impugnação em face da totalidade da acusação fiscal, comprovando por amostragem, no que concerne a não concretização das operações, notas fiscais de entrada emitidas pelos próprios Fornecedores e protocolos de recusas.

A própria Fiscalização, em sede de manifestação que precedeu ao julgamento, reconheceu a não ocorrência das operações objeto da amostragem, sustentando, contudo, a exigência em relação às notas fiscais remanescentes e opondo-se à isenção sobre determinados medicamentos. Por conseguinte, a Colenda 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sede de julgamento da Impugnação, em brilhante fundamentação, reconheceu a improcedência do Auto de Infração em relação às operações albergadas por norma isentiva.

Por outro lado, no que concerne à totalidade das notas fiscais objeto de recusas e devoluções, o Órgão Julgador “*a quo*” afastou a acusação fiscal apenas em relação à comprovação realizada por

amostragem, conforme os seguintes trechos extraídos do v. acórdão recorrido:

*“Em relação ao primeiro argumento defensivo, vejo que todas as notas fiscais litadas pelo autuado em sua defesa e que se encontram acompanhadas de documento comprobatório das devoluções ou da recusa do recebimento, no total de imposto exigido de R\$ 7.153,34, foram todas analisadas, acolhidas e excluídas pelo autuante, com o que concordo, pois realmente existe a comprovação do desfazimento das operações e/ou do seu não recebimento.*

*Quanto às demais notas fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 125, que totalizam a quantia de R\$ 3.164,79 assiste razão ao autuante em manter a exigência na medida em que o autuado não comprovou a existência das devoluções e nem do protocolo de recusa, situação esta que é dever do autuado, tal como o fez em relação àquelas que comprovaram as ocorrências que possibilitaram as respectivas exclusões do lançamento.*

*Ao contrário do que argui a defesa, não se trata de produzir prova de fatos negativos e nem de fiscalizar cumprimento de obrigações tributárias por parte de terceiros, e sim de comprovar um fato alegado e perfeitamente possível de apresentação da prova respectiva, o que infelizmente não ocorreu.*

*Desta maneira, em relação à exigência constante do Anexo 2, fls. 18 a 25, acolho as exclusões levadas a efeito pelo autuante e mantendo a exigência do valor remanescente de R\$ 3.164,79 consoante demonstrado à fl. 125.”*

Dessa forma, em que pesse a redução do Auto de Infração, a parte do v. acórdão que manteve a exigência fiscal não pode subsistir, pois, além de a prova produzida nos autos ter elidido a presunção utilizada pelo agente fiscal para fundamentar a acusação, não é dever da Recorrente comprovar a emissão das respectivas notas fiscais de entrada (retorno) pelos Fornecedores. Diante do erro de julgamento que decidiu manter a exigência fiscal recaída sobre as notas fiscais indicadas à fl. 125 dos autos, a Recorrente, com o máximo respeito ao Órgão Julgador “a quo”, expõe a seguir suas razões de reforma.

Embora a Recorrente tenha comprovado suas alegações ao juntar em sua defesa vestibular amostragem de notas fiscais de entrada (retorno) emitidas pelos Fornecedores, a Colenda 4ª Junta de Julgamento Fiscal manteve parte das notas fiscais abrangidas na acusação fiscal, relacionadas no demonstrativo fiscal à fl. 125, por compreender que a Recorrente deveria comprovar a não concretização de todas as operações presumidas.

Ocorre que a fundamentação do v. acórdão recorrido não se sustenta. Isso porque o conjunto probatório dos autos é suficiente para elidir a presunção fiscal e cancelar integralmente a acusação fiscal, mormente porque o Livro Registro de Entrada da Recorrente, – com a ausência dos lançamentos das notas fiscais emitidas pelos Fornecedores e dos correspondentes créditos –, também produz eficácia probatória em seu próprio favor.

Com efeito, a comprovação de todas as Notas Fiscais de entrada que deveriam ser emitidas pelos Fornecedores não cabe nem está ao alcance da Recorrente, na medida em que a emissão de tais documentos fiscais é ato que compete unicamente aos remetentes, conforme dispõe o art. 450 do RICMS/12. Confira-se:

*“Art. 450. O contribuinte que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:*

*I - emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação;*

*II - lançar a nota fiscal emitida na forma do inciso I do caput no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.*

*§ 1º O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria nota fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria.”*

Ademais, seria insustentável a exigência dos ditos “protocolos de recusas”, pois tais documentos, – além de não consubstanciarem obrigação acessória com previsão em lei –, não abarcam as situações em que (i) os retornos das mercadorias não entregues foram declarados pelos próprios transportadores, ou em que (ii) as mercadorias tenham sido objeto de sinistro (roubo/furto) durante o transporte.

Aqui, cabe frisar que todos os fretes das mercadorias consignadas nas notas fiscais abrangidas na autuação foram promovidos pelos próprios Fornecedores, de modo que a Recorrente, por mais esse motivo, não teve a ingerência nem o controle do cumprimento das obrigações acessórias a que incumbiam aos emitentes dos documentos fiscais.

Por isso, admitir raciocínio contrário (com a manutenção da exigência fiscal) equivaleria a penalizar a Recorrente por um eventual descumprimento de obrigação acessória que só compete ao próprio Fornecedor prestar.

Sob tais primas, mister se faz a reforma do v. acórdão para cancelar integralmente a exigência fiscal mantida, pois o conjunto de notas fiscais de entrada (retorno) emitidas pelos Fornecedores, apresentados na Impugnação, já teria o condão de infirmar totalmente a presunção fiscal construída pela Fiscalização.

Por outro lado, ao contrário da acusação fiscal, a Recorrente não tem nenhum dever instrumental ou obrigação principal em relação às operações promovidas pelos Fornecedores que não se concretizaram, notadamente porque, repita-se, a Recorrente não recepcionou as mercadorias em seu estabelecimento.

Em tais hipóteses, conforme já dito acima, as obrigações acessórias vinculam somente os Fornecedores remetentes (art. 450 e art. 255, § 2º, ambos do RICMS/12), cumprindo-lhes o dever de emitir as respectivas notas fiscais de entrada (retorno) e de escriturá-las em seu livro fiscal Registro de Entrada.

Nessa toada, deveria o Agente Fiscal Autuante valer-se da prerrogativa fiscal do art. 199 do CTN (que permite a mútua assistência entre os Entes Tributantes com permuta de informações) para notificar os contribuintes emitentes das Notas Fiscais, a fim de questioná-los e confirmar não ocorrência das operações mercantis.

Jamais poderia a Fiscalização edificar a exigência fiscal partindo da equivocada presunção de entrada de mercadorias no estabelecimento da Recorrente, apenas por conta da emissão das Notas Fiscais por terceiros.

Ora, a Recorrente, além de não ser sujeito passivo das obrigações acessórias nessas hipóteses de não concretização das operações mercantis, não tem o dever de produzir prova de fatos negativos. De toda sorte, em decorrência do grande esforço de contato com alguns fornecedores, a Recorrente, além dos documentos fiscais já apresentados em sua Impugnação, conseguiu obter novos documentos (Doc. 03) (entre eles, Notas Fiscais de Entrada; notificações; e-mails), cuja juntada se faz na presente ocasião em razão de sua superveniência:

NF de saída	NF de entrada	Observação
- 726781	765110	Devolução de mercadoria.
- 827895	-	Extravio pela transportadora, conforme e-mail do Fornecedor.
- 59251	-	Sem retorno do Fornecedor em relação à solicitação.
- 745553	769905	Devolução de mercadoria.
- 884061	-	Extravio pela transportadora, conforme e-mail do Fornecedor.
- 633179	-	Sem retorno do Fornecedor.
- 74467	-	Sem retorno do Fornecedor em relação à solicitação.
- 6845	-	Extravio pela transportadora, conforme notificação.
- 76022	-	Extravio pela transportadora, conforme notificação.
- 36357	61433	Retorno de mercadoria.

Já em relação às notas fiscais emitidas pelo Fornecedor “Laboratórios Pfizer Ltda.” – a saber, 34372, 34373, 34376, 34377, 34380, 34397, 34846, 34850 e 34855, a Fiscalização cometeu equívoco ao considerá-las para embasar a acusação. Isso porque os aludidos documentos fiscais foram emitidos para complemento de outras notas fiscais, conforme informações expressas no campo “informações complementares” (Doc. 04), incluindo a referência à chave de acesso à respectiva nota fiscal. Confira-se:

NF complemento	NF original	Observação
34372	2776	Nota Fiscal Complementar

34373	2777	Nota Fiscal Complementar
33376	2778	Nota Fiscal Complementar
34377	2779	Nota Fiscal Complementar
34380	2780	Nota Fiscal Complementar
34397	2781	Nota Fiscal Complementar
34846	3069	Nota Fiscal Complementar
34850	3070	Nota Fiscal Complementar
34855	3071	Nota Fiscal Complementar

Consequentemente, torna-se medida de rigor a reforma do v. acórdão recorrido com o cancelamento integral da exigência fiscal, o que ora se requer.

Frise-se que a Recorrente não admite jamais o cometimento da infração que lhe foi indevidamente imputada. Nada obstante, passa a invocar argumento subsidiário relativo ao abuso da Fiscalização na aplicação da penalidade capitulada no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, capaz de reduzir o montante exigido.

O percentual de multa aplicada equivalente a 60% do valor do suposto imposto, – além de pressupor ilícito não cometido (já que as operações promovidas pelos Fornecedores não se concretizaram e as mercadorias não adentraram no estabelecimento da Recorrente), caracteriza, em verdade, instrumento arrecadatório disfarçado que revela confisco indireto colidente com a jurisprudência do STF. Exatamente por isso que a Suprema Corte reconheceu a repercussão geral diante da vedação do confisco nas multas tributárias (RE 736.090/SC; RE 640.452/RO), com base no art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Dessa forma, a multa aplicada pela Fiscalização Autuante e mantida pela Colenda 4ª Junta de Julgamento Fiscal ostenta caráter confiscatório, sem qualquer proporcionalidade e razoabilidade, devendo, portanto, ser limitada a 20% do valor do suposto imposto devido, nos moldes da jurisprudência da Corte Suprema acima invocada, por medida adequada à espécie.

Pelo exposto, serve o presente Recurso Voluntário para requerer a reforma do v. acórdão recorrido JJF nº 0217-04/18 e a improcedência total da exigência fiscal, cancelando-se integralmente o Auto do Infração nº 281071.0014/17-0, por medida de direito.

Subsidiariamente, requer a redução da penalidade aplicada, tendo em vista a abusividade, confiscatoriedade, desproporcionalidade e desarrazoabilidade da expressão econômica da multa, devendo ser limitada a 20% do valor do suposto tributo devido.

Por fim, requer que todos os atos processuais sejam cientificados no endereço da Recorrente localizado à v. V de Ligação, s/n, Polo Petroquímico, CEP 42.810-260, município de Camaçari, Estado da Bahia, para os devidos fins de direito.

## VOTO

Trata o presente Recurso Voluntário, de contestação ao valor residual de R\$3.164,79, de um lançamento inicial de R\$28.805,11, após julgamento de primo grau, conforme trecho do voto abaixo:

*Quanto às demais notas fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 125, que totalizam a quantia de R\$ 3.164,79 assiste razão ao autuante em manter a exigência na medida em que o autuado não comprovou a existência das devoluções e nem do protocolo de recusa, situação esta que é dever do autuado, tal como o fez em relação àquelas que comprovaram as ocorrências que possibilitaram as respectivas exclusões do lançamento.*

Observando-se o demonstrativo de fls. 125, constata-se a existência de 19 notas fiscais, sem comprovação de devolução.

Após protestar no Recurso, que não caberia ao Recorrente, apresentar provas de fatos negativos(a de que não recebeu as mercadorias remanescentes), após esforço junto a alguns fornecedores, apresentou notas fiscais de entrada (doc. 3), e que as notas fiscais emitidas pela Pfizer, estes foram emitidos para complemento de outras notas fiscais (doc.4). Assim passo à análise das provas.

O doc. 3, de fato, apresenta notas de entrada referentes a 3 notas fiscais que estão no cálculo do valor remanescente: 726.781, 745.553 e 36.357. Já o doc.4 apenas apresenta cópias das notas de saída de fornecedores, como sendo complementares de outras notas. Por exemplo, fl. 281, temos a Nota Fiscal nº 34.855, de 01/11/2016, como sendo complementar da Nota Fiscal nº 3071.

A Nota Fiscal nº 34.855, consta no demonstrativo de fls. 24 como estando ausente de recolhimento. O fato de existir como nota fiscal complementar em nada tira a obrigação do contribuinte registrar o documento de entrada e pagar o imposto devido referente à nota complementar. Não há comprovação de devolução da mercadoria.

Assim, acolho a comprovação das notas de devolução do documento 3 do lançamento, contudo mantendo as demais, sem comprovação. Vejamos os argumentos do Recorrente para exclusão de todas as notas remanescientes e os fundamentos pelos quais não concordo.

Alega que “*não tendo havido comprovação da devolução das notas remanescentes, manteve-se parcialmente a infração. Afirma que não tem nenhum dever instrumental ou obrigação principal em relação às operações promovidas pelos Fornecedores que não se concretizaram, notadamente porque, insiste que não recepcionou as mercadorias em seu estabelecimento.*

*Diz que em tais hipóteses, as obrigações acessórias vinculam somente os fornecedores remetentes (art. 450 e art. 255, § 2º, ambos do RICMS/12), cumprindo-lhes o dever de emitir as respectivas notas fiscais de entrada (retorno) e de escriturá-las em seu livro fiscal Registro de Entrada. Jamais poderia a Fiscalização edificar a exigência fiscal partindo da equivocada presunção de entrada de mercadorias no estabelecimento da Recorrente, apenas por conta da emissão das Notas Fiscais por terceiros”.*

Não é bem assim, como sustenta o Recorrente. Na situação em apreço, podemos ter 4 possibilidades para as ocorrências:

1. o contribuinte não recebe, apenas recusa a mercadoria – o que obriga o remetente a emitir nota de entrada, conforme art. 450 do RICMS/2012, transrito no próprio Recurso.
2. o contribuinte recebe, dá entrada, e em seguida devolve mediante nota fiscal de saída. O art. 451 do RICMS/2012 e seguintes, prescrevem a forma de documentar tal operação.
3. o contribuinte nem chegou a ver mercadoria, pois ou a mercadoria se extraviou no trajeto ou simplesmente foi uma fraude, mediante venda simulada. Neste caso, deverá recusar a nota fiscal no ambiente da nota fiscal eletrônica.
4. o contribuinte recebeu, não registrou entrada e não pagou o imposto. Ao fisco, resta como prova, a nota fiscal emitida em seu favor.

Tendo a mercadoria chegado ao estabelecimento, o mais seguro é dar entrada e devolução por saída, exatamente para não depender de o fornecedor tomar as necessárias providências de registros de entradas no retorno, e ficar a depender da atitude de terceiros.

Contudo, nestas circunstâncias, seja para não depender do cumprimento das obrigações do fornecedor, seja para evitar ser vítima de uma fraude, o contribuinte deve ir ao ambiente da nota eletrônica e manifestar o não recebimento ou não solicitação da mercadoria. Vejamos o que diz o parágrafo 7º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96:

*§ 7º Tratando-se de operação declarada ao Fisco pelo remetente através de documento fiscal eletrônico, presume-se a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário caso este não se manifeste, na forma e no prazo regulamentar, informando que a mercadoria descrita no documento fiscal eletrônico não foi por ele solicitada ou recebida.*

A falta de comprovação de devoluções autoriza o lançamento do imposto com base nas notas fiscais emitidas para o destinatário. Com a exclusão das notas com comprovação de devolução, o auto fica reduzido de R\$3.164,79 para R\$2.484,14, conforme demonstrativo abaixo: Se o Recorrente vier a comprovar outras devoluções, deverá apresentar petição junto com as provas à PGE/PROFIS, no exercício do controle de legalidade.

Ocorrência	Valores
jan/16	549,60
fev/16	339,97
mar/16	460,39
abr/16	121,82
jul/16	179,18
ago/16	108,68
out/16	351,53
dez/16	372,97
<b>Total</b>	<b>2.484,14</b>

Face ao exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, excluindo as supracitadas notas fiscais.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281071.0014/17-0 lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.484,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2020.

MAURÍCIO SOUSA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS