

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 210404.0004/17-1
<b>RECORRENTES</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e W.L.L. DE OLIVEIRA - ME
<b>RECORRIDOS</b>	- W.L.L. DE OLIVEIRA - ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSOS</b>	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0031-03/18
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / INFRAZ FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 02/12/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0315-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Das alegações defensivas, foi acatada a que se refere à ocorrência de vendas para hospitais. Conclui-se que o cálculo efetuado inicialmente pelo autuante do ICMS-ST estava correto, com exceção da metodologia empregada, PMC versus MVA, como ora havia revisado, sendo apresentado novo demonstrativo de débito do Auto de Infração, que fora revisado através de diligência por fiscal estranho ao feito. Arguição de nulidade afastada. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **PARCIALMENTE PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário. O Recurso de Ofício foi interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, contra sua Decisão exarada através do Acórdão JJF nº 0057-05/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/06/2017, seguido de Recurso Voluntário interposto pela empresa, referente a parte da infração que remanesceu. A referida autuação contém uma única infração, abaixo exposta:

*Infração 01– 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, para exigir o pagamento do imposto no valor histórico de R\$10.907.077,99, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, referente ao período compreendido entre os meses de junho a dezembro/2015 e janeiro a dezembro/2016.*

Em sede de defesa, acostada às fls. 34 a 37, o sujeito passivo explicou que deixou de realizar o recolhimento do ICMS-ST por antecipação tributária por ser empresa optante do Simples Nacional.

Em linhas gerais, afirmou que o autuante deixou de observar que a empresa adquiriu mercadorias oriundas do Estado de Sergipe, e que este Estado é signatário do Convênio ICMS 76/94, o qual transfere a responsabilidade do pagamento para o fornecedor das mercadorias, acrescentando que o fornecedor em questão já foi autuado pelo Estado da Bahia.

Arguiu também que a SEFAZ/BA anulou autos de infração que exigem o pagamento de ICMS por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, sem observar o devido processo legal, citando em epígrafe os ACÓRDÃOS JJF N° 0085-01/16 e JJF N° 0022-02/16.

Explicou que quando comprou de outro Estado que não fazia parte do Convênio ICMS 76/94, a autuada, ora recorrente, pagou o ICMS pela GNRE, conforme documentos que indicou constar como anexo, e tal fato foi desconsiderado pelo autuante.

Ressaltou que o autuante considerou em seu levantamento diversas notas fiscais que a empresa não reconhecia. Além disso, argumentou que apresentou a planilha (fls. 38 a 46) com a relação de notas fiscais que efetivamente reconhecia, sendo assim, solicitou que as demais fossem objeto de comprovação pela SEFAZ no que tange a real aquisição por parte da autuada.

Arguiu também que o autuante se equivocou em todos os PMCs utilizados em suas planilhas, e que devem ser justificados item a item.

Ademais, argumentou que o fiscal autuante não observou que a empresa autuada operava com venda para hospitais. Neste caso, entendia que, com base no regulamento do ICMS do Estado da Bahia, o pagamento do tributo teria que ser calculado sem tomar por base a MVA.

Por fim, requereu a Anulação do Auto de infração.

A 1ª Informação Fiscal foi prestada às fls. 53 a 57, na qual o autuante reafirmou a infração cometida pela empresa autuada e que a mesma no período autuado, apesar de se encontrar cadastrada como microempresa, adotava o regime de conta corrente fiscal para fins de apuração e recolhimento do ICMS.

O autuante afirmou que reconhecia a alteração do §12º, do Art. 289 do RICMS/2012. Desse modo, informou que procedeu com a alteração no seu levantamento fiscal, excluindo do feito original todas as saídas que não seriam utilizadas para revenda pelo destinatário, conforme planilha demonstrativa que fora apresentada. Em assim sendo, elaborou demonstrativo acostado à fl. 98, com 05 colunas. A primeira coluna relativa a Ano, a segunda referente a Mês, a terceira referente a Valor Lançado, que totalizava R\$10.907.077,99, a quarta coluna referente a Valor Refeito, que totalizava R\$10.398.529,37 e a última coluna, sob o título de Diferença, totalizando R\$508.548,37.

Ao fim, requereu que o Auto de Infração fosse julgado procedente em parte. Informou que a empresa foi cientificada, tendo sido reaberto o prazo para defesa.

O sujeito passivo voltou a se pronunciar às fls. 61 a 64, no qual repisou o teor na íntegra da defesa inicial e em nada se referindo ao novo levantamento fiscal apresentado.

Após o novo pronunciamento da defesa, o autuante emitiu a sua 2ª Informação Fiscal à fl. 98, informando que o sujeito passivo foi intimado a apresentar suas considerações à modificação do levantamento fiscal, porém nada trouxe de novo, preferindo repetir as argumentações iniciais.

Isto posto, o presente Processo Administrativo Fiscal foi reencaminhado para a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, fls. 103 a 107. A referida JJF exarou decisão pela Procedência em Parte da autuação no valor de R\$508.548,37, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, a seguir transcrita:

(...)

*“Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.*

*O auto de infração diz respeito a acusação de haver a Impugnante recolhido a menos o ICMS devido por Antecipação Tributária, quando da entrada em seu estabelecimento de medicamentos oriundos de outras unidades da Federação.*

*Já no início da defesa a Impugnante confessa haver deixado de realizar o recolhimento do ICMS-ST por antecipação tributária por ser empresa optante pelo Regime especial Unificado de Arrecadação de tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de pequeno porte – Simples Nacional. Contudo, além de que esta condição não a eximiria da obrigação do recolhimento do ICMS-ST, pois o benefício fiscal inerente a este regime do Simples Nacional diz respeito apenas as suas saídas de mercadorias, acrescente-se que a despeito de ser microempresa, nunca foi optante do simples nacional, pois sempre apurou seu ICMS a pagar pelo regime de conta corrente fiscal, conforme pude atestar junto ao sistema de informações da SEFAZ, Informações do Contribuinte – INC. Portanto, este argumento não pode socorrer a Impugnante.*

*Em referência à alegação de que o Autuante não observou que a empresa autuada adquiriu mercadorias oriundas do Estado Sergipe, e que este Estado é signatário do convenio 76/94, e que este convênio transferiria a responsabilidade do pagamento para o fornecedor e não para o adquirente, acrescentando que o fornecedor em questão já foi autuado pelo Estado da Bahia, refuto também este álibi por ter verificado a veracidade da informação fiscal quanto ao fato de que a empresa remetente, sediada no Estado de Sergipe, não dispõe de inscrição estadual como substituto tributário no Estado da Bahia, e acrescento que o inciso XV do art. 6º da lei 7.014/96, atribui, nestes casos, a responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS-ST, devido na aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ao destinatário. No caso a Impetrante.*

*Também descarto os citados e transcritos ACÓRDÃO JJF Nº 0085-01/16 e o ACÓRDÃO JJF Nº 0022-02/16, pois dizem respeito a situação diversa. O primeiro diz respeito à preterição do direito de defesa e confusão pelo Autuante do ICMS da substituição tributária com a antecipação parcial, e o segundo a Defesa apresentou*

*elementos capazes de elidir a autuação, fato que foi acolhido pelo Autuante. Portanto nenhum proveito a favor da defesa oferecem os acórdãos colacionados.*

*Adentrando ao mérito, a alegação de que quando comprou de outro Estado que não faz parte do convenio 76/94, pagou o ICMS pela GNRE, a despeito de informar haver anexados os documentos que comprovariam sua assertiva, nada foi encontrado nos autos.*

*Verifico também que a simples alegação de não reconhecimento de diversas notas fiscais, que estão no bojo do levantamento fiscal, não pode ser acatada, pois o sistema de emissão de NFe dispõe de recursos para que o destinatário recuse em tempo hábil a referida operação e proceda a tempo a sua informação, quanto ao desconhecimento da operação de aquisição.*

*A manifestação de destinatário eletrônica é o registro de eventos por parte de quem recebeu uma NF-e (nota fiscal eletrônica). Se alguma empresa emitiu uma nota fiscal contra um CNPJ, o destinatário pode informar ao Fisco que tem conhecimento sobre a emissão e se a operação está confirmada, se não foi realizada ou se a desconhece. Além disso, o §16 do art. 89 do RICMS/2012, exige, como recurso a favor da empresa que desconheceu uma operação, que a prejudicada registre um boletim de ocorrência policial. Todavia, não observei nos autos nenhuma dessas providências que poderiam socorrer a Impugnante. Assim sendo não acato mais este argumento da defesa.*

*Quando alega que todos os PMCs utilizados nas planilhas da acusação fiscal estão equivocados, agiu da mesma forma, utilizando de argumentos destituídos de comprovação fática, desta forma, não posso acatar este argumento defensivo, visto que sequer aponta qualquer erro que justifique sua assertiva.*

*Verifico dos autos que na “PLANILHA 01\_06”, estão discriminados todos os PMCs utilizados, o período de vigência, o EAN do produto, o nome do Laboratório Fabricante, do produto equivalente da tabela da ABCfarma e sua forma de apresentação nesta tabela. De forma que a defesa teve todos os elementos para apontar qualquer erro na apuração em condições de poder ser avaliado especificamente. Por isso, descarto também este argumento defensivo.*

*Com relação à afirmativa de que o Autuante não observou as vendas realizadas para os hospitais, verifico que o Autuante aquiesceu com esta arguição defensiva e refez o levantamento fiscal, de forma que apresentou nova planilha de cálculo contemplando a não aplicação do MVA em relação às aquisições de mercadorias que, pela sua especificidade, não teriam saídas destinadas a revendedores.*

*Foi reaberto o prazo para pronunciamento acerca do novo cálculo do crédito fiscal apresentado pelo Autuante, a autuada voltou a se pronunciar às fls. 61 a 64, porém apenas repetiu ipisis litteris seu pronunciamento original, em nada se referindo ao novo levantamento fiscal apresentado.*

*Destarte, acato o novo cálculo apresentado pelo Autuante, conforme planilha às fls. 56v e 57, e voto pela procedência parcial e resultando no sentido de que o crédito original lançado no valor de R\$10.907.077,99, seja reduzido para R\$508.548,37.”*

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual interpôs Recurso de Ofício de sua decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Em seguida, diante da decisão acima exarada, o sujeito passivo, inconformado com a decisão de primo grau, interpôs Recurso Voluntário tempestivamente, em que pese constar com o nome Manifestação, acostado às fls. 117 a 119 dos autos.

Nesta peça recursal o sujeito passivo repisou o teor da defesa inicial em relação à infração que disse ser de falta de “*recolhimento do ICMS por antecipação tributária, na condição de empresa optante de regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de pequeno porte-Simples Nacional referente as aquisições de mercadorias Provenientes de Fora do Estado*”. Em seguida, apresentou, novamente, o argumento inicial de que este CONSEF vem anulado autos de infração que exige o pagamento de ICMS por substituição tributária, sem observar o devido processo legal. Para embasar, este argumento, traz á lide, mais uma vez, o teor dos ACÓRDÃO JJF Nº 0085-01/16 e o ACÓRDÃO JJF Nº 0022-02/16.

Por fim, acrescenta na página 119, o que se segue, *in verbis*:

*“A fiscalização diante disso, afirma que procedeu alteração no seu levantamento fiscal, excluindo do feito original todas as saídas que não seriam utilizadas para revenda pelo destinatário, conforme planilha demonstrativa que apresenta de modo que o crédito original lançado no valor de R\$ 10.907.077,99, foi reduzido para R\$ 508.548,37.*

*A empresa concorda em parte com o novo levantamento, porém pedimos que seja abatido o Crédito oriundos*

*das Notas fiscais de compra.”*

O processo foi encaminhado para esta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal (fls. 135 e 136) no dia 22 de fevereiro de 2018, a qual em sessão ordinária converteu o feito em Diligência à INFRAZ de Origem de Origem (ao Autuante).

Encontra-se registrado no bojo do teor da Diligência, a base de cálculo da infração utilizada pelo autuante. A referida CJF observou que o autuante, originalmente, não se atentou ao fato de que parte das vendas realizadas foram destinadas à estabelecimento hospitalar e/ou Órgão Público, sendo assim, deveria seguir o que é determinado pelo §12º, do art. 289 do RICMS/2012.

Neste ponto, a egrégia 2<sup>a</sup> CJF pontuou que na Informação Fiscal, o autuante acatou corretamente as argumentações defensivas, refazendo os cálculos, excluindo do computo da base de cálculo dos produtos sujeitos ao PMC, os quais não tiveram saídas destinadas a revenda, estes que passaram a ser utilizada a MVA. Ocorre que na planilha de demonstração do débito, não ficou claro qual o valor havia sido excluído do lançamento.

Portanto, a 2<sup>a</sup> CJF solicitou que o autuante adotasse as seguintes providências, *in verbis*:

- 1) *Apresente um relatório analítico das exclusões.*
- 2) *Que se manifeste claramente de qual valor remanescente do auto de infração, R\$ 10.398.529,63 ou o valor de R\$508.548,37.*

Em resposta a susomencionada diligência, o autuante, através da 3<sup>a</sup> Informação Fiscal, prestada às fls. 141 a 143, informou que para o atendimento das providências do CONSEF, entendia por ser necessário, primeiramente, o pronunciamento no que diz respeito às alegações do recurso do sujeito passivo (fls. 117 a 119). Nesse sentido, citou em epígrafe uma indagação do sujeito passivo, no qual concordava em parte com o novo lançamento, porém pedindo o abatimento do crédito oriundo das notas fiscais de compra.

*Explicou, em seguida, que o Auto de Infração fora lavrado no valor de R\$ 10.907.077,99, aplicando-se a metodologia de cálculo PMC's. Todavia, a partir da defesa do administrativo verificou-se que as saídas eram destinadas a Clínicas, Hospitais e órgãos Públicos, por isso a metodologia foi revista e alterada para o cálculo do ICMS-ST com aplicação da MVA.*

*No demonstrativo acostada à 1<sup>a</sup> Informação Fiscal, o montante passou de R\$ 10.907.078,00 para R\$ 508.548,37. (Doc. fl. 57). (Sic)*

Já no demonstrativo acostado na 2<sup>a</sup> Informação Fiscal via-se o mesmo valor, porém na planilha anexa em CD-ROM constava o valor de R\$ 10.398.529,63 (Doc. fl. 130). Assim surgiu a dúvida se o valor correto seria R\$ 508.548,37 ou R\$ 10.398.529,63.

Explicou que o valor de R\$ 508.548,37 corresponde a diferença entre o valor original de R\$ 10.907.077,99 e o valor revisto de R\$ 10.398.529,63. Assim, o valor de R\$ 508.548,37 seria o valor a ser retirado, e restando dessa maneira o valor de R\$ 10.398.529,63.

Contudo, observando o procedimento fiscal da 2<sup>a</sup> Informação Fiscal, na planilha anexa em CD-ROM a fl. 130, observa-se que nem todos os PMC's foram substituídos pela MVA correspondentes.

Dessa forma, considerando o refazimento dos cálculos matemáticos do ICMS-ST devido, considerando-se a metodologia MVA, resulta-se no valor final a recolher de R\$ 1.777.581,99, que nos autos em CD-ROM, na planilha denominada de “DEMONSTRATIVOS DO ICMS DEVIDO”.

Por fim, em consonância com o princípio constitucional da ampla defesa e contraditório, devolveu ao sujeito passivo o prazo de 15 dias para manifestação.

O sujeito passivo manteve-se silente.

Em nova sessão de julgamento por esta 2<sup>a</sup> CJF, no dia 19 de junho de 2019 (fls. 152 e 152), a qual inicialmente repisou o teor da primeira diligência.

Constou ainda que naquela sessão de julgamento uma nova situação foi vista em relação ao fato de que o presente PAF apenas possuía o levantamento de notas fiscais de entrada e nenhuma nota fiscal de saída que se comprovasse a alegação do sujeito passivo e de que as vendas eram

realizadas para Órgãos Pùblicos.

Sendo assim, ficou deliberado por este Colendo Colegiado de 2º grau, a conversão do feito em nova Diligência para que fossem inseridas nos autos as notas fiscais de saída. Informado que após realizada a mesma, a Inspetoria do Origem deveria dar ciência ao sujeito passivo, caso o mesmo quisesse manifestar-se.

Em atendimento ao quanto solicitado na diligência, o fiscal autuante prestou a sua 4ª Informação Fiscal, acostada às fls. 157 a 160. Inicialmente, foi explicado que a fiscalização teve como base, os dados obtidos na base corporativa de NFe da SEFAZ-Ba, arquivos magnéticos com as informações do PMC's. Bem como as informações eletrônicas do sujeito passivo constante da base corporativa de dados da SEFAZ-BA.

Informou que em relação ao mérito da Diligência, foram emitidas no período de 2015 a 2016 um total de 346 notas fiscais. Das quais 3.168 itens são referentes as vendas destinadas a atacadistas e 4.984 destinadas a atividades não comerciais.

Explicou que ao realizar uma nova análise, observou que os NCM iniciados por 3003, 3004 e 3006 estariam com valores de PMC no demonstrativo do auto de infração em cálculo do ICMS-ST. Informou também que o valor total da infração passou de R\$10.907.078,00 para R\$8.918.155,79.

Assim sendo, requereu que a 2ª CJF reformasse a decisão exarada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Ademais, informou que no CD-ROM anexado aos autos, encontrava-se notas fiscais de saída, planilha de demonstrativo do cálculo ICMS-ST, planilha de notas fiscais de saída e cópia da diligência determinada pelo CONSEF.

Por fim, em observância ao princípio constitucional da ampla defesa e contraditório, devolveu a defesa prazo de 60 dias, contados a data da intimação, para manifestar-se.

Não houve mais manifestações do sujeito passivo.

Em terceira sessão de julgamento desta 2ª CJF, no dia 08 de julho de 2020, fls. 168 e 169, o feito foi novamente convertido em diligência à INFRAZ de Origem.

Restou pontuado nesta diligência que, diante de tantas incertezas, fazia-se necessário um justo juízo de valor com a aferição do quanto devido com base no teor da infração, na busca da verdade material e da justiça fiscal.

Assim, foi requerido que a INFRAZ de Origem designasse auditor estranho ao feito para adotar as seguintes providências:

1. *Proceda uma detalhada análise dos demonstrativos apresentados pelo autuante ao longo do processo, inclusive o relativo a última informação fiscal;*
2. *Elabore um apurado e preciso relatório técnico fiscal, fazendo constar um demonstrativo mensal de débito do ICMS-ST, apontando o efetivo valor do crédito fiscal devido pela empresa recorrente, a partir de todas as notas fiscais autuadas e dos respectivos itens nela contidas, à luz da legislação aplicável;*

Como resultado da diligência requerida, auditor fiscal estranho ao feito (fls. 173 a 177), preliminarmente, apontou que o sujeito passivo não firmou acordo com o Estado da Bahia previsto no Decreto nº 19.451/2020, fato este, que explicou estar informado equivocadamente no corpo do Auto de Infração, mas na planilha base da autuação, os cálculos estariam corretos, sem levar em conta o referido Acordo.

Nesse espeque, trouxe a fundamentação do RICMS/2012, em seu §12 do artigo 289, o qual define se o cálculo do ICMS-ST dar-se-á por Preço Máximo ao Consumidor (PMC) ou por margem de valor agregado (MVA).

A partir desse cenário, explicou como é feito o procedimento de análise das notas nas planilhas. Informou ao final que do total de entradas recebidas pelo autuado (1157 notas fiscais – Planilha 02-Aba01), no levantamento consta existência de 1.114 notas fiscais (Planilha 04-Aba01), cuja diferença de 43 NFe refere-se as notas fiscais cujos itens estão sujeitos a antecipação parcial,

produtos isentos bem como produtos sujeitos a substituição tributária, porém com destaque do ICMS retido.

Diante disso, concluiu como correto, *in verbis*:

*“(...)o cálculo do auto de infração, neste sentido, originalmente a autuação, calculado o ICMS-ST em R\$10.943.097,08, abatendo recolhimento de R\$ 36.019,08, resultou a cobrar R\$ 10.907.078,00 (Planilha 04) passou para R\$ 8.954.174,87, abatendo recolhimento de R\$ 36.019,08 resulta a cobrar R\$ 8.918.155,79 (Planilha 02-Aba02 (...)”).*

Assim sendo, não havendo mais manifestações das partes, o presente processo administrativo legal retornou para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal para julgamento.

Isto feito, uma vez relatado o teor básico da peça recursal, das diligências, e informações fiscais, passo a apreciar os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos para exarar o seguinte voto, com base nas alegações recursais, nos documentos e na legislação aplicável.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, contra Decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou por unanimidade Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente, ICMS no valor histórico de R\$10.907.077,99, em razão do cometimento de uma única infração, ou seja, o recolhimento a menor de ICMS-ST nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

A recorrente atuava ao tempo dos fatos nesse Estado, como distribuidora de medicamentos para uso humano, cujas mercadorias estão elencadas no anexo 1 do RICMS/BA, ou seja, encontram-se enquadradas no regime da substituição tributária.

Feitas tais colocações, passo a apreciar, em primeiro lugar, o Recurso de Ofício interposto.

Por se tratar de mercadorias com origem em outros Estados, a princípio, devem ser observadas as determinações do Convênio ICMS 76/94 (substituído a partir de 2017 pelo Convênio ICMS 234/17), norma legal esta que tratava da substituição tributária com medicamentos à época dos fatos geradores deste auto de infração. Por tal Convênio, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ficava a cargo do estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

No entanto, ao analisar as peças processuais, restou provado que os remetentes de medicamentos não fizeram constar o destaque de tal retenção nas notas fiscais emitidas, por não se enquadarem nem como Indústrias, nem como Importadores, bem como não estavam inscritos como contribuintes aqui no Estado da Bahia, não sendo, portanto, os sujeitos passivos dessa obrigação.

Em assim sendo, recaiu ao contribuinte autuado, a obrigação de efetuar a antecipação do ICMS na condição de responsável solidário (conforme exigiu o fisco), de acordo com o disposto no inciso XV, do Art. 6º da Lei nº 7.014/96, que atribui, nestes casos, a responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS-ST, devido na aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ao destinatário.

A empresa, quando de sua defesa, alegou que quando comprou de outro Estado que não fazia parte do Convenio ICMS 76/94, pagou o ICMS por GNRE. Entretanto, tal prova não foi apresentada, o que levou mais uma vez a 3ª JJF, de forma correta, a não acatar tal assertiva.

No que concerne à base de cálculo do ICMS a ser exigido, o art. 23 da Lei Estadual nº 7.014/96, dispõe sobre os casos de substituição tributária, que, em linha geral é a soma de várias parcelas, acrescida da margem de valor adicionado (MVA), relativo as operações subsequentes. Entretanto, nos seus §§ 2º e 3º, determina que se tratando de mercadorias cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido, ou o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador. Neste mesmo caminho dispõe o §10, III do Art. 289 do RICMS/BA. E foi dessa forma que procedeu o autuante em seu levantamento. Consta nos autos CD-ROM, bem como planilha impressa (fls. 13/ 29), que detalham o PMC

utilizado, bem como outros detalhes tais como nome do laboratório, demonstrativos impressos, tabela da ABCFARMA, etc., ou seja, todos os elementos necessários para se conhecer cada PMC utilizado nas notas fiscais de aquisição.

Em relação à afirmativa do impugnante do não reconhecimento de diversas notas fiscais, que estão no bojo do levantamento fiscal, mais uma vez corretamente, não foi acatada, pois o sistema de emissão de NFe dispõe de recursos para que o destinatário recuse em tempo hábil a referida operação, como bem explanado pela n. JJF.

Mais uma vez a 3<sup>a</sup> JJF se posicionou de maneira correta, ao rejeitar a alegação de defesa de que se encontrava no Simples Nacional, pois embora ela esteja enquadrada como microempresa, nunca foi optante do Simples Nacional, pois sempre apurou seu ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, conforme comprovava os seus registros nesta Secretaria de Fazenda. Além do mais, se assim estivesse, este benefício fiscal não lhe desonerava de recolher o imposto por substituição tributária.

Por fim, apreciando o último argumento de defesa, de que o autuante não havia observado que parte das vendas realizadas foram destinadas à estabelecimento hospitalar e/ou órgão Público, o próprio autuante, quando de sua informação fiscal, o acatou, diante das determinações do §12º, do Art. 289 do RICMS/2012, refazendo o levantamento fiscal. Elaborou demonstrativo (fl. 98), com 05 colunas. A primeira coluna relativa a Ano, a segunda referente a Mês, a terceira referente a Valor Lançado, que totalizava R\$10.907.077,99, a quarta coluna referente a Valor Refeito, que totalizava R\$10.398.529,37, e a última coluna, sob o título de Diferença, totalizando R\$508.548,37. Dessa modificação perpetrada pelo autuante, foi dada ciência à empresa, que embora tenha se pronunciado, em momento nenhum, se referiu ao novo levantamento fiscal apresentado.

A 3<sup>a</sup> JJF, acatando os novos levantamentos fiscais elaborados pelo autuante, julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração no valor de R\$508.548,37. Todavia, conforme acima assinalado, e com base no quanto discriminado à fl. 57, o valor de R\$508.548,37, diz respeito à diferença entre o valor lançado e o valor refeito.

Em assim sendo, entendo que a 3<sup>a</sup> JJF cometeu equívoco ao confundir o valor das exclusões efetuadas pelo autuante sob o título de “Diferença”, (fl.57), no valor de R\$508.548,37, ratificado na 2<sup>a</sup> informação, (fl. 98v), com o “Valor Refeito”, também ali ratificado no valor de R\$10.398.529,37.

Por tudo ora exposto, merece reparo o valor do montante decidido ao final do voto da 3<sup>a</sup> JJF. Por conseguinte, com base no §1º, do art. 164 do RPAF/BA, cumpre-me retificar o valor a ser decidido no julgamento de Primo Grau, para R\$10.398.529,37. Isto posto, voto pelo Provimento Parcial do referido recurso.

Passo agora a decidir quanto ao Recurso Voluntário interposto.

A respeito da infração, como diz a recorrente, ser a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, a acusação não foi exatamente esta, e sim o seu recolhimento a menor.

Quanto ao pedido de anulação do Auto de Infração, sob a alegação de que este CONSEF vem anulando autos de infração que exigem o pagamento de ICMS por substituição tributária sem observar o devido processo legal, esta afirmativa resta sem qualquer base concreta para ser acolhida. Quanto aos acórdãos citados, a própria JJF afastou a situação, pois dizem respeito às situações diversas a deste Auto de Infração, conforme verificamos abaixo:

(...)

Também descarto os citados e transcritos ACÓRDÃO JJF Nº 0085-01/16 e o ACÓRDÃO JJF Nº 0022- 02/16, pois dizem respeito a situação diversa. O primeiro diz respeito à preterição do direito de defesa e confusão pelo Autuante do ICMS da substituição tributária com a antecipação parcial, e o segundo a Defesa apresentou elementos capazes de elidir a autuação, fato que foi acolhido pelo Autuante. Portanto nenhum proveito a favor da defesa oferecem os acórdãos colacionados. (...).

Em relação ao fato de que, de forma transversa, a empresa alegou encontrar-se enquadrada no Simples Nacional, como bem pontuado pela 3<sup>a</sup> JJF, além do fato não ser verdadeiro, mesmo que se assim fosse obrigado por determinação legal (LC nº 123/96), a recolher o imposto por

substituição tributária.

Por fim, o sujeito passivo concordou com o julgamento da 3<sup>a</sup> JJF, mas clamou pela possibilidade do abatimento dos créditos oriundos das notas fiscais de compra, sem detalhar a quais notas estaria se referindo. Ao analisar as planilhas de cálculo elaboradas pelo autuante, e como não poderia deixar de ser, constata-se que há sim o abatimento dos valores destacados nas notas fiscais originais, como pode se verificar na coluna “créd. ST”, nos levantamentos fiscais.

Entretanto, embora a empresa recorrente não tenha apresentado em seu recurso qualquer argumento sobre a forma de apuração do ICMS exigido neste Auto de Infração, por dever legal, esta CJF deve analisá-lo corretamente, objetivando o justo e correto julgamento.

Em assim sendo, o seu anterior relator percebeu que o autuante embora tenha refeito os cálculos do levantamento fiscal ao utilizar a MVA, e não o PMC, dos produtos que não tiveram saídas destinadas à revenda, **não restou claro qual para ele** o valor excluído do lançamento. Em assim sendo, esta 2<sup>a</sup> CJF, em 17 de dezembro de 2018, solicitou ao autuante que apresentasse um relatório analítico das exclusões, e que se manifestasse de forma expressa qual o valor remanescente do Auto de Infração, ou seja, R\$10.398.529,63, ou o valor de R\$508.548,37.

Na sua 3<sup>a</sup> informação fiscal (fls.141 a 143), a respeito do valor remanescente da exigência fiscal, o autuante explicou de que no demonstrativo acostada à sua 1<sup>a</sup> Informação Fiscal, o montante passou de R\$10.907.078,00, para R\$508.548,37, (Doc. fl. 57). Já no demonstrativo de sua 2<sup>a</sup> Informação Fiscal, via-se o mesmo valor, porém, na planilha anexa em CD-ROM constava o valor de R\$ 10.398.529,63, (Doc. fl. 130), surgindo, desta forma, a dúvida levantada por esta CJF. No entanto, e em seguida, explicou que o valor de R\$508.548,37, correspondia à diferença entre o valor original de R\$10.907.077,99, e o valor revisto de R\$10.398.529,63. Assim, o valor de R\$ 508.548,37, seria o valor a ser excluído, restando como ICMS exigido, o valor de R\$ 10.398.529,63.

Explicou ainda, que quando da lavratura do Auto de Infração, aplicou a metodologia de cálculo PMC's. Entretanto, após defesa inicial, verificou que as saídas foram destinadas às clínicas, hospitais e órgãos públicos. Desta forma, havia revisado tal metodologia, alterando o cálculo do ICMS-ST com aplicação da MVA. Porém, e neste momento, observou que quando da sua 2<sup>a</sup> Informação Fiscal, na planilha anexa em CD-ROM (fl. 130), nem todos os PMC's foram substituídos pelas MVA correspondentes. Em assim sendo, refez novamente os levantamentos, aplicando tão somente a metodologia da MVA, resultando, desta forma, o valor de ICMS-ST devido, de R\$1.777.581,99.

Foi realizada nova sessão de julgamento por este Colendo Colegiado (19 de junho de 2019 - fls. 152/153). Outra vez se converteu o feito em diligência para o mesmo auditor autuante, com o fito de que se pudesse averiguar a alegação do sujeito passivo, de que as vendas eram realizadas para Órgãos Públicos, uma vez que até aquele momento processual só se encontrava acostado nos autos o levantamento de notas fiscais de entrada e nenhuma nota fiscal de saída.

Em resposta à susomencionada diligência, (fls. 157 a 160), o autuante informou que foram emitidas, no período de 2015 a 2016, um total de 346 notas fiscais, das quais 3.168 itens são referentes a vendas destinadas a atacadistas e 4.984 destinados a atividades não comerciais. Aduziu ainda que ao realizar uma nova análise, observou que os NCM iniciados por 3003, 3004 e 3006 estariam com valores de PMC no demonstrativo do Auto de Infração em cálculo do ICMS-ST. Informou também que o valor total da infração, passou a ser agora de R\$8.918.155,79.

Informou ainda, que no CD-ROM anexado aos autos, encontravam-se notas fiscais de saída, planilha de demonstrativo do cálculo ICMS-ST, planilha de notas fiscais de saída e cópia da diligência determinada pelo CONSEF.

Mas uma vez, a recorrente, embora tomando ciência do resultado desta diligência, permaneceu silente. Diante de tantas incertezas, a 2<sup>a</sup> CJF, na sessão de julgamento de 22 de junho de 2020, deliberou por converter o feito em diligência, desta vez, a fiscal estranho ao feito, de modo a que pudesse fazer o justo juízo de valor com a aferição do quanto devido, com base no teor da infração, na busca da verdade material e a justiça fiscal. Nesta diligência foi solicitado que se

processasse uma detalhada análise dos demonstrativos apresentados pelo autuante ao longo do processo, inclusive o relativo a última informação fiscal. Em seguida, que fosse elaborado um apurado e preciso relatório técnico fiscal, fazendo constar um demonstrativo mensal de débito do ICMS-ST, apontando o efetivo valor do crédito fiscal devido pela empresa recorrente, a partir de todas as notas fiscais autuadas e dos respectivos itens nelas contidos, à luz da legislação aplicável.

Inicialmente, o auditor fiscal estranho ao feito destacou as determinações contidas no §12 do artigo 289 do RICMS/2012, e que a empresa autuada, cadastrada como comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, não firmou acordo com o Estado da Bahia, previsto no Decreto nº 19.451/2020. Tal fato, apesar de informado equivocadamente no corpo do Auto de Infração, não foi considerado na planilha base da autuação.

Em seguida, explicou como procedeu para apurar o valor, de fato exigido, como a seguir se reproduz.

**Ponto 01:** listou as notas fiscais com status de AUTORIZADAS emitidas e recebidas pelo autuado constantes nos registros de dados da SEFAZ, com data compreendida de 01/06/2015 a 31/12/2016, sendo: emitidas – 303 NFe (Planilha 01-Aba 01) e recebidas – 1157 NFe (Planilha 02-Aba01).

**Ponto 02:** Para o cálculo da preponderância de vendas para Revenda (Comércio), versus Hospitais/Órgãos Públicos, constatou 303 notas fiscais emitidas pela empresa, as quais serviram como base para cálculo do percentual de vendas entre revenda ou consumo (serviços), perfazendo montante de 8.152 itens de (Planilha 01-Aba 02). Filtrou critérios de saídas destinadas a consumo (serviço), e por vendas destinadas a revenda (comércio), como apresentou (Planilha 01-Aba 03). Filtrando critérios de considerar apenas vendas com NCM 3003, 3004 e 3006, pôde constatar quais meses o cálculo do ICMS ST deveria ser por MVA ou PMC (Planilha 01-Aba 04), como demonstra.

**Ponto 03 (dito como 2 novamente)** – Verificou a consistência da planilha de cálculo base da autuação (ICMS-ST). Do total de entradas recebidas (1157 notas fiscais – Planilha 02-Aba01), no levantamento consta a existência de 1.114 notas fiscais (Planilha 04-Aba01), cuja diferença de 43 notas se refere às notas fiscais cujos itens estão sujeitos à antecipação parcial, produtos isentos, bem como produtos sujeitos à substituição tributária, porém, com destaque do ICMS retido. (Planilha 03-Aba02), como apresentou, concluindo que a base da autuação se limitou a apenas três fornecedores, quais sejam: LABOR IMPORT COMERCIAL IMPORTADORA – SP – 03 Notas Fiscais; MD COMERCIAL LTDA. – SE – 1.110 Notas Fiscais; SUPERMAX BRASIL IMPORTADORA S/A – PR – 01 Nota Fiscal.

Quanto à metodologia de cálculo empregada pelo autuante, a recalculou com base nos seguintes parâmetros:

1. Inclusas NFe com itens com situação ST. Excluídas as com ICMS-ST retido;
2. Nas NFe com situação do item “a”, com itens previstos no Convênio ICMS 76/94, verificou:
  - Itens com PMC definido:  $BcSt = (\text{Quant} \times \text{Pmc})$  com redução de 10% (Contribuinte não firmou termo de acordo previsto no Decreto nº 19.451/2020);
  - Itens sem PMC definido:  $BcSt = (\text{VlTotal} \times \text{MVA}\%)$  com redução de 10%
3. Inclusas NFe com situação ST previsto no Regulamento do ICMS (álcool antisséptico, em gel, iodado e etílico bem como repelente em loção e aerossol):  $BcSt: (\text{VlTotal} \times \text{MVA}\%)$
4. Não inclusas NFe com situação tributária de Antec. Parcial ou Isentas;
5. Substituído condição PMC para MVA (Planilha02-Aba02), na coluna MVA/PMC. Itens substituídos grifados em vermelho referente aos meses elencados no Ponto 01, ou seja: meses 06, 09, 11 e 12 e 2015, como também, 09 de 2016.

Concluiu, em seguida, que o cálculo efetuado inicialmente pelo autuante do ICMS-ST estava correto, com exceção da metodologia empregada, PMC versus MVA, como ora havia revisado.

Em assim sendo, apresentou o seguinte demonstrativo de débito do Auto de Infração, passando o seu valor para R\$8.918.155,79.

Demonstrativo a recolher **após Revisão Fiscal** (Planilha 02-Aba 02):

PMC/MVA	ANO	MÊS	ICMS-ST Calculado	ICMS-ST Recolhido	Diferença
MVA	2015	6	37.162,27	576,66	36.585,61
PMC	2015	7	605.708,58	7.257,93	598.450,65
PMC	2015	8	636.986,45	14.075,56	622.910,89
MVA	2015	9	29.523,21	13.396,49	16.126,72
PMC	2015	10	516.711,32	0,00	516.711,32
MVA	2015	11	31.475,78	0,00	31.475,78
MVA	2015	12	60.328,72	0,00	60.328,72
PMC	2016	1	538.440,54	0,00	538.440,54
PMC	2016	2	315.883,02	0,00	315.883,02
PMC	2016	3	775.049,60	0,00	775.049,60
PMC	2016	4	665.917,97	0,00	665.917,97
PMC	2016	5	989.143,91	0,00	989.143,91
PMC	2016	6	640.168,20	0,00	640.168,20
PMC	2016	7	829.220,97	0,00	829.220,97
PMC	2016	8	551.376,58	0,00	551.376,58
MVA	2016	9	79.482,97	0,00	79.482,97
PMC	2016	10	434.599,65	0,00	434.599,65
PMC	2016	11	704.992,41	0,00	704.992,41
PMC	2016	12	512.002,72	712,44	511.290,28
<b>Total</b>			<b>8.954.174,87</b>	<b>36.019,08</b>	<b>8.918.155,79</b>

A recorrente, mais uma vez, foi intimada a tomar ciência do saneamento realizado pelo fiscal estranho ao feito. Mas não se manifestou.

Diante de tudo ora exposto, somente posso concordar com a diligência saneadora realizada por fiscal estranho ao feito, pois além de realizada aplicando a correta metodologia para a situação apresentada e dentro das determinações legais, coincide com o valor revisado pelo aujuante na sua 4ª informação fiscal.

Em conclusão, voto pelo Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL, para restabelecer a verdade material em relação ao Recurso Voluntário, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL, todavia, por meio de outra fundamentação das razões recursais, para afinal julgar PROCEDELENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, no valor de R\$8.918.155,79.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDELENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210404.0004/17-1, lavrado contra W.L.L. DE OLIVEIRA - ME, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.918.155,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2021.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS