

**A. I. Nº 298945.0009/18-1**  
**AUTUADO PRIME DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**  
**AUTUANTES JOSERITA MARIA SOUSA BELITARDO DE CARVALHO e SÉRGIO MARCOS DE ARAUJO CARVALHO**  
**ORIGEM DAT METRO / INFAS ATACADO**  
**PUBLICAÇÃO- INTERNET – 27/12/2021**

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0208-01/21-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Incabível a exigência fiscal por presunção no caso de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração 1 improcedente. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, trouxe como resultado a redução do valor originalmente exigido, em face à inexistência da omissão apontada no exercício de 2013. Mantida a autuação exclusivamente no exercício de 2014. Infração 2 parcialmente subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuado adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, trouxe como resultado a redução do valor originalmente exigido, em face à inexistência da omissão apontada no exercício de 2013. Mantida a autuação exclusivamente no exercício de 2014. Infração 3 parcialmente subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS

DO IMPOSTO. Infração parcialmente caracterizada. Auditor Fiscal estranho ao feito em atendimento ao pedido contido na diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal excluiu da autuação valores indevidamente exigidos. Infração parcialmente procedente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Autuado reconheceu o cometimento da conduta infracional imputada. Infração subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/09/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$151.020,81, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.305,42, acrescido da multa de 100%;
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 nos exercícios de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.873,58, acrescido da multa de 100%;
3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.029,04, acrescido da multa de 60%;
4. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de abril, junho a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$114.621,29, acrescido da multa de 60%;
5. Multa percentual sobre imposto (ICMS) que deveria ter sido pago 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, nos meses de setembro a dezembro de 2013, fevereiro, maio, junho, agosto a dezembro de 2014, sendo exigido o valor de R\$11.191,48 correspondente ao percentual de 60%.

O autuado apresentou Defesa (fls.224 a 238). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Sustenta que além de haver exigência de

imposto que já fora devidamente pago, e informação de que houve venda sem o documento fiscal, quando as vendas realizadas pela empresa foram feitas com a observância de todas às normas tributárias, a aplicação da multa de 100% e de 60% se caracteriza como ilegal, não razoável, e com caráter confiscatório.

No que denomina mérito, alega cerceamento do direito de defesa e imprecisão do Auto de Infração.

Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Roque Antônio Carrazza no tocante a hierarquia das normas. Acrescenta que tanto os princípios constitucionais quanto as normas propriamente ditas, devem ser respeitados, sendo verdadeiros limitadores do poder discricionário do Estado, invocando e reproduzindo entendimento de Luís Roberto Barroso.

Alega que no presente caso a Fiscalização aplicou norma sancionadora sem a observância de princípios constitucionais básicos, quais sejam o da ampla defesa e contraditório, invocando e reproduzindo ensinamento de Maria Ângela Lopes Paulino Padilha.

Afirma que no Auto de Infração houve erro material praticado pelos autuantes, haja vista a insubsistência das planilhas apresentadas, as Notas Fiscais registradas e suas respectivas informações, o que impossibilita que a empresa realize de forma irrestrita o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Diz que isso ocorre porque os autuantes apenas se restringiram a dizer que a empresa teria omitido entradas/saídas de mercadorias em seu registro, contudo, sem comprovar que tais operações efetivamente ocorreram, negligenciando os documentos fiscais que foram emitidos quando da venda das mercadorias.

Assevera que assim sendo, o Auto de Infração violou o art. 129 da Lei 3.956/81, Código Tributário do Estado da Bahia, haja vista que todos os elementos evidenciam que grande parte da multa e do imposto não é devida, e que a suposição de que houve qualquer ato ilícito é fruto da falta de análise minuciosa dos documentos apresentados à Fiscalização. Reproduz o referido dispositivo legal. Acrescenta que a referida norma decorre dá determinação expressa do CTN, em seu art. 142, cuja redação transcreve.

Menciona que a jurisprudência, inclusive no âmbito administrativo, é uníssona ao dizer que nesses casos há nulidade do Auto de Infração, reproduzindo, neste sentido, ementas de decisões.

Conclusivamente, requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração por erro formal.

Prosseguindo, tece amplo comentário sobre o caráter confiscatório da multa imposta e violação ao princípio da proporcionalidade, invocando e reproduzindo, neste sentido, o art. 150, IV da Constituição Federal, bem como entendimento do Tribunal Federal da 5ª Região, fundamentado no entendimento consolidado do STF, de que a multa de natureza confiscatória deve ser reduzida para representar 20% do valor do tributo exigido, sendo no máximo aceitável o percentual de 30%. Acrescenta que no tocante à jurisprudência do STF, sobreleva a mais recente decisão que demonstra ser confiscatória toda a multa equiparada ou superior ao tributo cobrado, como é o presente caso. Transcreve a ementa da aludida decisão.

Conclusivamente, diz que desse modo, caso o presente Auto de Infração não seja anulado em sua totalidade, deve a multa imposta ser anulada pelos argumentos trazidos alhures ou, reduzida para o patamar de no máximo 20% do tributo lançado.

Continuando, consigna que apresenta impugnação específica de cada infração.

Impugna conjuntamente as infrações 1, 2 e 3. Sustenta que o levantamento levado a efeito pela Fiscalização atinente a estas infrações está incorreto, haja vista que realizado por presunção de quantitativo e não foi avaliada na íntegra a movimentação dos produtos em análise.

Afirma que só adquire produtos exclusivamente de laboratórios e só vende para clínicas,

hospitais e órgãos públicos, razão pela qual não realiza operações sem o devido acompanhamento de notas fiscais. Diz que a Fiscalização não avaliou o quantitativo dos produtos em sua plenitude, quando deveria ter sido realizada a análise pelo Lote dos produtos, já que existe a rastreabilidade do mesmo pela Anvisa, sendo este item uma ferramenta de controle mais eficaz por parte dos órgãos fiscalizadores.

Salienta que a falha da análise da documentação que comprova, pela planilha que apresenta, onde demonstra a fragilidade dos levantamentos apresentados, uma vez que todas as compras dos produtos levantados pelo fisco como omissos encontram-se devidamente vinculadas com todas as respectivas saídas e, além disso, encontram-se também vinculadas com seus respectivos lotes, que contém os números das notas fiscais tanto na compra como na venda.

Conclusivamente, diz que comprovado o erro dos autuantes, devem ser anuladas as exigências de imposto e de multa referentes às infrações 1,2 e 3.

No que concerne à infração 4, alega que sendo signatário do Termo de Acordo 11.872/09, foi concedida a redução da base de cálculo de 28,53%, quando do pagamento do imposto.

Consigna que impugna parcialmente o levantamento atinente a esta infração, uma vez que:

- realizou várias vendas de produtos “substitutos tributários” para órgãos públicos se beneficiando do Convênio 140/01, conforme planilha acostada aos autos pelo próprio órgão;
- realizou diversas vendas do produto com princípio ativo ACETATO DE LEUPRORRELINA considerado isento do ICMS, conforme Convênio nº 32 de 2014, anexo único, posição nº 3, planilha acostada aos autos;
- adquiriu diversos produtos do fornecedor BECTON DICKINSON INDUSTRIAS CIRÚRGICAS LTDA CNPJ nº 21.551.379/0008-74 onde o ICMS substituto tributário fora destacado e cobrado antecipadamente na Nota Fiscal de entrada nº 259886, conforme planilha acostada aos autos.

Conclusivamente, diz que diante do exposto reconhece parte do débito da infração 4, no valor de R\$ 29.665,00, valor este que pagará imediatamente.

Quanto à infração 5, consigna que reconhece as ausências dos recolhimentos e solicita o desconto da multa para recolhimento dentro do prazo de impugnação, devendo ser contemplada a redução do valor previsto em lei.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a nulidade do Auto de Infração ante a ausência de elementos suficientes para constituir o lançamento, evidenciando a violação do direito ao contraditório e à ampla defesa;
- a improcedência das infrações 1, 2 e 3, afastando por consequência a aplicação de multa, reconhecendo violação do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade;
- que seja reconhecida a nulidade parcial da infração 4, reconhecido ser o montante devido apenas o valor de R\$ 29.665,00;
- que seja aceito o pagamento referente aos valores exigidos na infração 5, com os descontos legais, devendo ser extinta a cobrança quando da confirmação da adimplência;
- subsidiariamente, que seja declarada como confiscatória a multa imposta, por ter sido arbitrada em percentual de 100% e 60% sobre o valor do suposto tributo devido, em razão da violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, devendo ser estipulado valor fixo que espelhe a gravidade da infração.

A Informação Fiscal foi prestada por um dos autuantes (fls.527 a 530 – volume III). Registra o preposto fiscal que o autuado impugna parcialmente a autuação.

Assinala que o impugnante alega cerceamento ao seu direito de defesa, contudo, deixa de indicar

de modo claro a sua aplicação ao Auto de Infração em lide.

Diz que o autuado alega a existência de erro material incorrido pela auditoria fiscal, no entanto, não especifica os erros porventura cometidos.

Afirma que o autuado não apresenta qualquer elemento de prova quanto à alegação defensiva de que, “... os auditores fiscais apenas se restringiram a dizer que a empresa teria omitido entradas/saídas de mercadorias em seus registros, sem, contudo, certificar-se de que tais operações de fato ocorreram, negligenciando os documentos fiscais que deveriam ter sido emitidos quando da venda das mercadorias”.

Salienta que não há como tomar como verdadeiras as alegações defensivas, haja vista que as omissões de entrada/saída de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, foram feitas considerando todas as compras e vendas de mercadorias efetuadas pela empresa e que constam da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como considerando os estoques inicial e final de cada exercício por ela informados na citada EFD, conforme pode ser visto nas planilhas acostadas às fls. 17 a 199.

Acrescenta que sem novamente apresentar qualquer elemento de prova, o autuado alega que “... grande parte da multa e do imposto do auto de infração não são devidos,...”.

No que concerne às alegações defensivas atinentes às infrações 1, 2 e 3, diz que a análise do que colacionou o autuado não demonstra erro no levantamento realizado, haja vista que as notas fiscais trazidas contêm produtos com descrição e códigos diversos daqueles constantes das planilhas que elaborou e apresentou.

No respeitante à infração 4, observa que o impugnante alega que “... realizou várias vendas de produtos substitutos tributários para órgãos públicos, e que tem, portanto, direito aos benefícios abrigados sob o “... Convênio 140/01 ...”, entretanto, considerando que das planilhas que apuram esta infração não constam qualquer dos produtos listados no referido Convênio, e considerando ainda que a isenção prevista no citado dispositivo legal não faz menção ao destinatário das mercadorias, não há como acatar a pretensão defensiva.

No tocante a alegação defensiva referente à existência de isenção do ICMS nas vendas do produto ACETATO DE LEUPRORRELIAN, pois, tais operações estariam amparadas pela isenção prevista no Convênio ICMS 32/2014, esclarece que o aduzido Convênio foi editado para alterar o Convênio 162/94, que trata da isenção nas operações com medicamentos usados no tratamento do câncer.

Observa que para usufruir da isenção prevista neste Convênio 162/94, o valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço do respectivo produto, devendo o Contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal, conforme estabelecido no § 3º da Cláusula Primeira. Diz que, consultando os documentos de venda, emitidos pelo autuado, constatou que a empresa deixou de atender à mencionada exigência, razão pela qual não pode acatar a pretensão defensiva.

Quanto à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 259886, diz que constatou que assiste razão ao autuado e, desse modo, o valor do ICMS devido por antecipação tributária no mês de junho de 2014, apurado no trabalho fiscal como sendo R\$ 12.684,84, passa para R\$ 7.813,46.

Relativamente à infração 5, observa que o autuado reconhece o cometimento da infração e pede o desconto aplicado à multa nos termos da Lei 7.014/96.

Finaliza a peça informativa mantendo na integralidade as infrações 1, 2, 3 e 5 e, parcialmente, a infração 4.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão na sessão de julgamento, deliberou pela conversão do feito em diligência à **INFAZ ATACADO** (fls.537/538), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal estranho ao feito para que procedesse revisão fiscal do lançamento adotando as

providências literalmente abaixo reproduzidas:

**SOLICITAÇÃO AO DILIGENCIADOR QUANTO ÀS INFRAÇÕES 2 E 3:**

**1. INTIME o AUTUADO** para que apresente elementos comprobatórios de que as mercadorias apontadas no Demonstrativo “**Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – ICMS normal solidariedade**” (fl.26), são as mesmas mercadorias constantes das Notas Fiscais eletrônicas que trouxe aos autos juntamente com a peça defensiva, haja vista que os **AUTUANTES** sustentam que se trata de mercadorias diferentes.

**2. Após o atendimento da intimação, revise o lançamento procedendo aos devidos ajustes e correções, se for o caso, elaborando novos demonstrativos.**

**SOLICITAÇÃO AO DILIGENCIADOR QUANTO A INFRAÇÃO 4:**

**3. Exclua do levantamento referente a esta infração os valores referentes ao produto ACETATO DE LEUPRORRELIAN, elaborando novos demonstrativos com os ajustes efetuados.**

A diligência foi cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito (fls. 542 a 544). Observa o diligenciador que a solicitação diz respeito aos questionamentos feitos pelo autuado sobre as infrações 1, 2 e 3, referentes ao exercício de 2013, e infração 4, atinente ao exercício de 2014.

Diz que as três primeiras são referentes a identificação de omissões de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Observa que o contribuinte relacionou entradas e saídas de produtos, alegando não ter apurado qualquer omissão, inclusive demonstrando a relação direta entre as entradas e saídas dos produtos com indicação dos lotes.

Salienta que não foi necessário intimar o autuado, uma vez que a análise que realizou permitiu concluir que assiste razão ao autuado, conforme passa a discorrer.

Informa, por primeiro, que pelo menos nos três produtos que originaram a autuação no exercício de 2013, o contribuinte adotou procedimentos incorretos na sua escrituração fiscal, uma vez que atribuiu às entradas o código e descrição exatamente igual ao seu fornecedor e, nas saídas, outro código e descrição diferentes, embora esta última com elementos que permitem chegar à conclusão de que se trata do mesmo produto.

Explica que o seu trabalho revisional consistiu em agrupar produtos iguais em razão da existência de mesmo código de barras, como “**PLASMALYTE**” (códigos de entrada 2B2543Q e de saída 855) e a “**SOLUCAO FISIOLOGICA**” (códigos de entrada AZB1323 e de saída 360258), cujos códigos de barras são, respectivamente, 7898008413396 e 7898008410142, e agrupar por descrição similar o produto “**GLICOSE 10%**” (códigos de entrada AZB0162C, de saída 00000800 e de estoque inicial 800). Lembra que para este último os demonstrativos da infração já apontam o agrupamento dos códigos de entrada e de saída pelos autuantes.

Diz que também fez a confirmação dos números de lotes de entradas e de saídas apresentados pelo contribuinte à fl. 224, especialmente para o produto “**SOLUCAO FISIOLOGICA**”, para confirmar que o seu agrupamento foi feito de forma correta.

Consigna que como resultado, tendo em vista que somente estes três itens constam dos demonstrativos, concluiu que não há omissões de entradas no exercício de 2013, resultando na inexistência das infrações 1, 2 e 3 para aquele exercício, e não somente as infrações 2 e 3, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Acrescenta que os demonstrativos que comprovam a conclusão foram anexados.

No tocante à infração 4, observa que foi solicitada a retirada do demonstrativo do medicamento com princípio ativo a base do “**Acetato de Leuprorrelina**”, uma vez que é isento e a regra que estabeleceu a obrigatoriedade de concessão de desconto nas saídas somente teve eficácia a partir de 01/06/2018, enquanto a infração se refere a 2014.

Diz que nesse caso, trata-se do medicamento “**LORELIN DEPOT 3,75...**”, o qual, atendendo a

diligência, foi retirado do demonstrativo desta infração.

Conclusivamente, diz que dessa forma, considerando também a redução reconhecida pelos autuantes às fls. 529/ 530, este item da autuação passa a ter o seguinte resumo:

MÊS/ANO	VI Original	Redução Inf. Fiscal	Redução Diligência	Saldo Atual
abril-14	2.526,60		2.526,60	0,00
junho-14	12.684,84	4.871,37	0,00	7.813,47
julho-14	27.254,05		13.161,24	14.092,81
agosto-14	31.933,17		0,00	31.933,17
setembro-14	3.928,43		0,00	3.928,43
outubro-14	6.509,56		6.492,55	17,01
novembro-14	7.789,86		6.492,55	1.297,31
dezembro-14	21.994,78		21.994,78	0,00

O autuado, cientificado do resultado da diligência via DT-e (fl.554) não se manifestou.

Considerando que os autuantes não foram cientificados do resultado da diligência, conforme solicitado por esta Junta de Julgamento Fiscal, o feito foi convertido em diligência para que fosse dada ciência aos autuantes, o que foi atendido conforme consta à fl. 564 dos autos. Os autuantes apenas consignaram a ciência do resultado da diligência.

## VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo objeto de impugnação as infrações 1, 2, 3 e 4 e reconhecimento pelo autuado a infração 5.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade do lançamento. Alega o impugnante cerceamento do direito de defesa e imprecisão do Auto de Infração. Afirma que no Auto de Infração houve erro material praticado pelos autuantes, haja vista a insubsistência das planilhas apresentadas, as Notas Fiscais registradas e suas respectivas informações, o que impossibilita que a empresa realize de forma irrestrita o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Diz que isso ocorre porque os autuantes apenas se restringiram a dizer que a empresa teria omitido entradas/saídas de mercadorias em seu registro, contudo, sem comprovar que tais operações efetivamente ocorreram, negligenciando os documentos fiscais que foram emitidos quando da venda das mercadorias.

A análise dos demonstrativos/planilhas elaborados pelos autuantes permite constatar que não assiste razão ao impugnante. O trabalho fiscal foi realizado de forma detalhada, acompanhado de todos os elementos – demonstrativos, planilhas, listas de notas fiscais, etc - necessários e suficientes para o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

A descrição das infrações foi realizada de forma clara e precisa, inclusive com detalhamento que permite identificar sem qualquer sombra de dúvida em que consiste cada conduta infracional imputada ao autuado.

É cediço que não existe nulidade sem prejuízo. No caso em exame não houve cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório do autuado, haja vista que, inclusive, este apontou itens do levantamento com os quais não concordava. As alegações defensivas foram todas analisadas na Informação Fiscal, assim como, na diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal para que fiscal estranho ao feito revisasse os levantamentos realizados pelos autuantes.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a incorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento em questão.

No mérito, o autuado impugna conjuntamente as infrações 1, 2 e 3. Referidas infrações foram

apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

A infração 1 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também contabilizadas, no mesmo exercício.

No caso, trata-se de uma presunção legal relativa, prevista no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, cabendo ao autuado o ônus de comprovar a improcedência da presunção.

O exame do levantamento levado a efeito pela Fiscalização atinente a este item da autuação permite constatar que não há como prosperar a exigência fiscal, haja vista que consta nos próprios demonstrativos/planilhas referentes a esta infração que as mercadorias arroladas no levantamento têm o código “ST (a) Situação tributária do item”, “3-Substituição Tributária”, situação que descabe a autuação com fundamento na presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

Nesse sentido, a Portaria 445/98 - que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias – determina seguinte:

*Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.*

*Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:*

*I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;*

*II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, §4º, IV).*

*Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:*

*I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;*

Na realidade, tratando-se de omissão de entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária - situação das infrações 2 e 3 – o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias deverá observar as disposições específicas constantes da referida Portaria 445/98, conforme os artigos abaixo reproduzidos:

*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, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):*

*1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96*

*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 (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, “g”).*

*b) do imposto devido 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 previstos no Anexo I do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);*

Diante disso, considerando que as mercadorias arroladas no levantamento quantitativo de estoque de cuida a infração 1 estão enquadradas no regime de substituição tributária, descabe exigência fiscal por presunção, sendo, desse modo, improcedente este item da autuação.

No que tange às infrações 2 e 3, observo que a infração 2 se refere à exigência do imposto devido pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago, e que a infração 3, que está vinculada diretamente à infração 2, se trata de exigência do imposto devido por antecipação tributária referente àquelas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária adquiridas sem documentação fiscal. No caso é devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Conforme relatado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência para que Auditor Fiscal estranho ao feito realizasse revisão fiscal do lançamento, o que foi cumprido pelo diligenciador que trouxe os resultados do trabalho revisional.

No referido trabalho revisional o diligenciador consignou que a análise realizada permitiu concluir que assiste razão ao autuado no tocante ao exercício de 2013, haja vista que pelo menos nos três produtos que originaram a autuação, o autuado adotou procedimentos incorretos na sua escrituração fiscal, uma vez que atribuiu às entradas o código e descrição exatamente igual ao seu fornecedor e, nas saídas, outro código e descrição diferentes, embora esta última com elementos que permitem chegar à conclusão de que se trata do mesmo produto.

Consoante explicado pelo diligenciador, o seu trabalho revisional consistiu em agrupar produtos iguais em razão da existência de mesmo código de barras, como “PLASMALYTE” (códigos de entrada 2B2543Q e de saída 855) e a “SOLUCAO FISIOLOGICA” (códigos de entrada AZB1323 e de saída 360258), cujos códigos de barras são, respectivamente, 7898008413396 e 7898008410142, e agrupar por descrição similar o produto “GLICOSE 10%” (códigos de entrada AZB0162C, de saída 00000800 e de estoque inicial 800), sendo que para este último os demonstrativos da infração elaborados pelos autuantes já apontam o agrupamento dos códigos de entrada e de saída.

Explicou, ainda, que também fez a confirmação dos números de lotes de entradas e de saídas apresentados pelo contribuinte à fl. 224, especialmente para o produto “SOLUCAO FISIOLOGICA”, para confirmar que o seu agrupamento foi feito de forma correta.

Conclusivamente, o diligenciador consignou que considerando que somente estes três itens constam dos demonstrativos, não há omissões de entradas no exercício de 2013, resultando na inexistência das infrações 2 e 3 neste exercício.

Acolho o resultado apresentado pelo diligenciador no tocante ao exercício de 2013, haja vista que restou comprovada a inexistência das omissões apontadas no levantamento quantitativo de estoque no referido exercício, permanecendo a exigência fiscal nas infrações 2 e 3, exclusivamente, no tocante ao exercício de 2014 no valor de R\$7.309,44 e R\$2.859,59, respectivamente. Infrações parcialmente procedentes.

No tocante à infração 4, que também foi objeto de diligência cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, observo que o diligenciador atendendo a solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal excluiu do levantamento o medicamento com princípio ativo a base do “Acetato de Leuprorrelina”, no caso o medicamento “LORELIN DEPOT, haja vista que goza de isenção e a norma que estabeleceu a obrigatoriedade de concessão de desconto nas saídas somente passou a viger a partir de 01/06/2018, enquanto a infração se refere a 2014.

Acolho o resultado apresentado pelo diligenciador, inclusive considerando, também, a redução reconhecida pelos autuantes na Informação Fiscal de fls. 529/ 530, sendo este item da autuação parcialmente procedente no valor de R\$59.082,20, conforme demonstrativo elaborado pelo diligenciador abaixo reproduzido:

MÊS/ANO	VI Original	Redução Inf. Fiscal	Redução Diligência	Saldo Atual
abril-14	2.526,60		2.526,60	0,00
junho-14	12.684,84	4.871,37	0,00	7.813,47
julho-14	27.254,05		13.161,24	14.092,81
agosto-14	31.933,17		0,00	31.933,17
setembro-14	3.928,43		0,00	3.928,43
outubro-14	6.509,56		6.492,55	17,01
novembro-14	7.789,86		6.492,55	1.297,31
dezembro-14	21.994,78		21.994,78	0,00

No tocante à infração 5, o autuado reconheceu o cometimento da conduta infracional que lhe foi imputada, sendo, desse modo, procedente, cabendo apenas observar que sendo o pagamento efetuado nos termos do art. 45, incisos I, II e III e artigo 45-B, incisos I, II e III, as reduções são aplicadas independentemente de solicitação, haja vista que previstas na Lei nº. 7.014/96.

Quanto às multas aplicadas cabe consignar que se encontram previstas na Lei nº. 7.014/96, não tendo este órgão julgador administrativo de primeira instância competência para apreciar questões que envolvam inconstitucionalidade da norma ou mesmo pedido de redução ou cancelamento de tais penalidades.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

INF	VLR. LANÇADO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA	RESULTADO
01	6.305,42	-----	----	IMPROCEDENTE
02	13.873,58	7.309,44	100%	PROCEDENTE EM PARTE
03	5.029,04	2.859,59	60%	PROCEDENTE EM PARTE
04	114.621,29	59.082,20	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	11.191,48	11.191,48	----	RECONHECIDA
<b>TOTAL</b>	<b>151.020,81</b>	<b>80.442,71</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298945.0009/18-1, lavrado contra **PRIME DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$69.251,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$61.941,79 e 100% sobre R\$7.309,44, previstas no art. 42, II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$11.191,48, prevista no inciso II, alínea “d” do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.856/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO SOUZA GOUVEA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR