

A. I. Nº - 281071.0011/20-1
AUTUADO - PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.
AUTUANTES - CARLOS RAMOS DE MIRANDA FILHO e JAYME BORGES DOMINGUES FILHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/06/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0088-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Acatada parte da alegação defensiva de equívocos no cálculo do imposto devido. Refeitos os demonstrativos após diversas intervenções dos autuantes. Infração parcialmente subsistente. **b) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO** Acatada parte da alegação defensiva de equívocos no cálculo do imposto devido. Refeitos os demonstrativos após diversas intervenções dos autuantes e alterações realizadas por esta relatora. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2020, exige ICMS no valor de R\$ 95.221,25, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 - 07.01.01 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no valor de R\$ 49.616,87, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: *“Falta de Antecipação do ICMS Substituição Tributária, apurada a partir das informações contidas nas Notas Fiscais de Entrada, em confronto com a Escrituração Fiscal Digital - EFD - do período auditado, além do batimento com demais informações constantes nas bases de dados da SEFAZ e outras prestadas pelo contribuinte, solicitadas pela fiscalização. O detalhamento das Notas Fiscais objeto de cobrança encontra-se nos Anexos B1, B2 e B3 do presente Auto de Infração”.*

Infração 02 - 07.01.0 - efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no valor de R\$ 45.604,38, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: *“Recolhimento a menos da Antecipação do ICMS Substituição Tributária, apurada a partir das informações contidas nas Notas Fiscais de Entrada, em confronto com a Escrituração Fiscal Digital - EFD - do período auditado, além do batimento com demais informações constantes nas bases de dados da SEFAZ e outras prestadas pelo contribuinte, solicitadas pela fiscalização. O detalhamento das Notas Fiscais objeto de cobrança encontra-se nos Anexos B1, B2 e B3 do presente Auto de Infração”.*

O autuado apresentou impugnação (fls. 10/42), inicialmente falando sobre a tempestividade de sua apresentação e, em seguida assevera ser pessoa jurídica de direito privado constituída sob a forma de sociedade empresária limitada, que tem por objeto social a comercialização e distribuição de medicamentos, produtos de higiene pessoal, entre outros (CNAE 4644-3/01),

sujeitando-se ao pagamento do Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - ICMS.

No exercício de suas atividades foi autuada pela Fazenda Pública do Estado da Bahia sob o fundamento de que teria cometido duas infrações relativas ao ICMS devido por Substituição Tributária, no período de 02/2018 a 12/2019, cujo teor transcreveu.

Em relação à primeira acusação fiscal diz que a Autoridade Fiscal, com base nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores, em confronto com as escriturações fiscais, presumiu que a Impugnante teria omitido o recolhimento do ICMS-ST supostamente devido e, assim, está a cobrar R\$ 49.616,87, além dos consectários legais e multa.

Em relação à segunda acusação fiscal, a Autoridade Fiscal apurou imposto em montante maior do que o realizado pela Impugnante e, assim, está a cobrar R\$ 45.604,38, além dos consectários legais e multa.

Contudo, o lançamento de ofício não tem as mínimas condições de subsistir, asseverando que:

- i) Em relação à primeira acusação, as notas fiscais abrangidas se referem às mercadorias que não foram entregues à Impugnante; ao contrário da acusação fiscal, tais notas fiscais foram objeto de retomo aos próprios fornecedores, adentrando em seus respectivos estabelecimento de origem com a respectiva nota fiscal de entrada conforme robusto acervo comprobatório (Anexos BI e B3); Referem-se também nos casos remanescentes, sobre notas fiscais que foram escrituradas com a tratativa de ICMS Antecipado, em razão de os códigos NCM dos produtos estarem fora do regime de Substituição Tributária (Anexo B2);
- ii) Em relação à segunda acusação, como será visto a seguir, o trabalho precário do Agente Autuante implica em nulidade da presente autuação fiscal, em razão de a Impugnante ter apurado o imposto de acordo com o preceito do art. 289, §10, inciso III do RICMS;
 - ii.a) na parte em que a Impugnante conseguiu entender com relação ao mérito, o lançamento é insubsistente pelas razões que serão vistas a seguir; e
- iii) Desproporcionalidade da multa aplicada.

Em relação à primeira acusação fiscal contida nos Anexos “BI” e “B3”, conforme dito anteriormente, a Autoridade Fiscal presumiu que a Impugnante teria omitido o recolhimento do ICMS-ST supostamente devido. Para construir esse raciocínio presuntivo, o Agente Autuante considerou as notas fiscais emitidas pelos fornecedores em confronto com as escriturações fiscais da Impugnante, concluindo, equivocadamente, que haveria omissão de recolhimento no montante de R\$ 39.474,67, a título de valor histórico. Contudo, as operações relativas às Notas Fiscais de saídas dos fornecedores e listadas pela Autoridade Fiscal, não se concretizaram, pois as mercadorias não foram entregues à Impugnante. Isso porque, na maioria dos casos, as mercadorias “retornaram” ao remetente/fornecedor.

Explica que entre as causas que caracterizam a operação de retorno de mercadoria, encontram-se diversas hipóteses tais como a recusa de recebimento, a falta de localização do endereço do destinatário, a falta de padrão da mercadoria nas especificações exigidas, a impossibilidade de entrega em razão do estabelecimento do destinatário estar fechado ou inacessível etc. Em tais hipóteses, o fornecedor, ao receber a mercadoria em retorno, seja por qualquer motivo, emite nova nota fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário.

Nesse contexto, a Impugnante não tem nenhum dever instrumental de escriturar as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores, pois não recepcionou as mercadorias em seu estabelecimento.

As obrigações acessórias vinculam somente os fornecedores remetentes, cumprindo-lhes, quando for o caso, os deveres de emitir as respectivas notas fiscais de entrada 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.

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

Com base em ensinamentos da doutrina Roque Antônio Carrazza, cujo teor transcreveu, afirma que a Impugnante, 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.

Por outro lado, a Impugnante igualmente não tem o dever de fiscalizar e cobrar o cumprimento de obrigações tributárias por parte de terceiros, até porque não possui nenhuma ingerência ou poder para compeli-los a tanto. Ressalte-se que tal competência é privativa dos órgãos fazendários, não podendo ser transferida ao particular. Entretanto, em decorrência do grande esforço de contato persuasivo, conseguiu obter a relação de Notas Fiscais de Entrada emitidas por seus fornecedores, ilidindo, assim, a presunção que edifica a acusação fiscal. Noutras situações, a não concretização das operações está comprovada mediante “Protocolo de Recusa”.

Apresenta a relação das notas fiscais de entrada e de demais documentos comprobatórios da não concretização das operações presumidas pela Autoridade Fiscal, relativas ao período do ano 2018 (Doe. 05 - acervo probatório - Anexo BI - ano 2018 - não concretização das operações):

MG	União Química	244024	2353
MG	União Química	294364	2787
MG	Eurofarma	3003	232
MG	Eurofarma	3004	367
MG	Eurofarma	3068	233
MG	Momenta	1242	73
MG	Eurofarma	3820	802
PB	Quesalon	165029	1722
PB	Quesalon	165030	1721
MG	Eurofarma	8659	600
MG	Eurofarma	25927	530
MG	União Química	266204	2303
ES	Aspen	148701	6178
MG	União Química	294247	2844
SC	UCB	33718	34751
MG	Eurofarma	39324	1400
ES	MR	164	356
ES	MR	189	355
VALOR TOTAL (“A”)			RS 21.844,63

No tocante ao ano de 2019, também é possível constatar a autuação fiscal sob o mesmo fundamento, em que pese ter ocorrida a mesma situação de não concretização das operações, devidamente comprovada por meio dos documentos que instruem a presente Impugnação (Doc. 06 — acervo probatório — Anexo B3 - ano 2019 - não concretização das operações):

ES	MR Laboratórios Farmacêuticos Ltda.	222	354
MG	Eurofarma	47896	1830
ES	Aspen Pharma	160143	6992
ES	Aspen Pharma	164361	6897
MG	Eurofarma	64598	4370
SC	UCB Biopharma	38067	39194
SC	UCB Biopharma	38173	39532
SC	UCB Biopharma	38557	39533
ES	Laboratórios Bago do Brasil S.A	27082	27154
MG	Myralis Indústria Farmacêutica Ltda.	2663	6631
MG	Eurofarma	81300	4140
MG	Eurofarma	81584	4851

MG	Eurofarma	89396	3534
MG	Eurofarma	95972	3484
MG	Myralis Indústria Farmacêutica Ltda.	5584	8952
MG	Myralis Indústria Farmacêutica Ltda.	6003	11207
MG	Momenta Farmacêutica Ltda.	18980	8082
VALOR TOTAL ("B")			R\$ 17.630,04

Arremata que diante da comprovação de inexistência dos fatos geradores do imposto das notas fiscais relacionadas nos anexos "BI" e "B3", incontroversa a extinção da exigência tributária no montante de RS 39.474,67 (SOMA DE "A" + MB").

No que diz respeito à outra parte da exigência constante na primeira acusação fiscal, objeto do Anexo B2, constata-se que parcela dos documentos fiscais foram emitidos pelo mesmo fornecedor "Quesalon REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS Farmacêuticos Ltda.", abrangendo o mesmo produto, qual seja, o "spray bromelin PRÓPOLIS".

Diz que analisando detidamente as informações constantes das aludidas notas fiscais, constata-se que a acusação fiscal é descabida, na medida em que os códigos NCM dos produtos (isto é, NCM 3306.9000) estão fora do regime de Substituição Tributária (Doc. 7 - acervo probatório - Anexo B2 - ano 2019 - não sujeição ao regime ST), conforme Anexo 1 do RICMS/BA - Redação vigente 2020.

Quesalon Representação de Produto	186449
Quesalon Representação de Produto	186798
Quesalon Representação de Produto	187137
Quesalon Representação de Produto	187975
Quesalon Representação de Produto	188334
Quesalon Representação de Produto	188666
Quesalon Representação de Produto	188915
Quesalon Representação de Produto	189246
Quesalon Representação de Produto	189756
Quesalon Representação de Produto	190060
VALOR TOTAL	R\$ 1.770,39

Informa que uma mercadoria só estará sujeita à substituição tributária quando a classificação fiscal e denominação do produto guardarem relação e estiverem contidas no rol de produtos elegíveis do Anexo 1 do RICMS/BA. Sobre essa questão cita o Parecer 6985/2015 exarado por essa Secretaria de Fazenda.

Nota que referido posicionamento possui fundamento de validade na cláusula sétima do Convênio ICMS nº 142/2018, o qual trata do regramento da substituição tributária em território nacional.

Conclui que a acusação fiscal é insustentável, na medida em que a admitir a exigência de ICMS-ST sobre tal produto pressupõe a reclassificação fiscal do código NCM, hipótese inadmissível, vez que a Autoridade Fiscal não detém nenhuma competência administrativa para tanto. Quem a detém é apenas e tão somente a Receita Federal do Brasil, órgão autárquico da União.

Acrescenta que não se pode olvidar que a Impugnante exerce o "comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano", ou seja, recebe as mercadorias de seus fabricantes/importadores e as revende. São exatamente esses fabricantes/importadores quem determinam a classificação fiscal NBM/SH aplicável, razão pela qual a Impugnante apenas a reproduz em suas notas fiscais.

Por força da classificação fiscal do próprio fabricante com homologação da Receita Federal do Brasil, a Impugnante é obrigada, por força de lei, a reproduzir o mesmo código NCM em suas operações. Assim, caso pairassem dúvidas sobre a natureza dos produtos no que se refere à sujeição ao regime de substituição tributária, cumpriria à Fiscalização Tributária notificar diretamente os fabricantes/importadores das mercadorias a prestarem esclarecimentos e fornecerem informações, todavia, o Agente Autuante não o fez.

Por todas essas razões entende que a acusação fiscal não tem as mínimas condições de subsistir,

razão pela qual mister se faz o cancelamento do presente Auto de Infração ou, quando menos, a não exigência do montante de R\$ 1.770,39, pelas razões de direito acima elencadas e comprovadas.

Reitera que uma vez demonstrado no item antecedente que parte do ICMS Antecipação Tributária exigido no “Anexo B2” esta fora do regime da substituição tributária e, conseqüentemente, não há que se falar em lançamento do imposto, a Impugnante comprovará também a insubsistência dos valores remanescentes constantes do referido Anexo B2 que estão relacionados à apenas 3 (três) Notas Fiscais, a saber: 13.135.95.211 e 46.235.

Neste caso, necessário se faz ressaltar que, diversamente do entendimento da autoridade fiscal, a Impugnante procedeu ao integral recolhimento do ICMS Antecipação Tributária com relação aos aludidos documentos fiscais. Prova do correto recolhimento efetuado pela Impugnante é a inequívoca demonstração que os documentos fiscais e o correlato ICMS em cobrança estão claramente evidenciados por meio da Apuração da competência de Janeiro/2019.

Diz que por meio do conjunto de (I) Notas Fiscais, (II) Guia de recolhimento ST, (III) da Escrituração Fiscal da Autuada e (IV) planilha de Apuração, relativos ao período autuado (Doc. 08 — acervo probatório — Anexo B2 — Janeiro de 2019 - recolhimento correto), resta patente que a Impugnante procedeu com a devida retenção/recolhimento do imposto nas referidas operações de forma global.

De acordo com a apuração colacionada, vê-se claramente que os 3 documentos fiscais estão devidamente discriminados na composição da apuração do período e, conseqüentemente, pelo valor de débito do ICMS devido no mês de 01/2019, é inequívoco que a Impugnante nada deve a tal título. Frisa que a guia de recolhimento do mês 01/2019 que colacionou possui o valor de R\$ 3.541.172,46, haja vista a dedução do valor do ressarcimento de R\$ 1.174.094,47, assim como o valor do ICMS retido pelo fornecedor no importe de R\$ 1.227,37. Portanto, escorreito o recolhimento e insubsistente a cobrança sobre referidos documentos fiscais.

Passa a questionar a segunda infração dizendo que para o lançamento de ofício ser considerado válido, a autoridade fiscal autuante deve, no exercício da atividade vinculada a que está adstrita, observar determinados requisitos imprescindíveis à constituição de ato administrativo, a fim de viabilizar o exercício da ampla defesa ao sujeito passivo tributário.

Dentre esses requisitos destacam-se a “motivação” da acusação fiscal, cuja descrição deve ser expressa, precisa e específica, hábil a fundamentar a exigência do crédito tributário e a permitir o controle de legalidade pelo administrado. Fora desse padrão legal mínimo, o ato administrativo ostentará vício de nulidade.

A despeito do preceito legal acima, verifica-se que o Agente Autuante, não cumpriu com o dever administrativo veiculado no art. 18, “a” c/c art. 39 do RPAF. Isso porque, da forma que está redigido o relato da infração, não é possível extrair elementos suficientes para se determinar com segurança a natureza da infração.

Entende que caberia à Autoridade Autuante ter descrito as efetivas razões (circunstâncias) dessa acusação, como, por exemplo, suposto erro na determinação da base de cálculo ou então suposto erro na apuração do imposto, descrevendo específica e concretamente quais os critérios e a metodologia por ela adotada. Mas essa descrição não foi feita no relato da infração, não se podendo extraí-la sequer do demonstrativo fiscal.

Questiona como poderia a Impugnante defender-se plenamente do que está sendo acusada, se a acusação fiscal limitou-se a enunciar que o ICMS-ST não teria sido recolhido no montante apurado pela Fiscalização, e onde estaria a precisão da acusação fiscal. Mesmo sob esforço intelectual, os artigos invocados no campo “infringência”, cujo inteiro teor transcreveu, do relato infracional não conferem à motivação os elementos suficientes para se determinar com segurança a natureza da infração.

Conclui que da leitura dos dispositivos transcritos (tidos por infringidos na autuação fiscal), é

impossível deduzir o que a Autoridade Autuante estaria tratando ao supor pagamento a menor, e ressalta que em razão da Impugnante possuir sistemática de tributação específica decorrente de regime especial de tributação, cujo fundamento de validade é a Lei 11.872/2009, resta notório que a autoridade fiscal deveria motivar detalhadamente os cálculos efetuados que deram ensejo ao lançamento.

Nesse cenário, toma-se medida adequada de direito a declaração da nulidade da peça acusatória, porquanto a inexistência de elementos suficientes para se determinar com segurança a natureza da infração acarretando prejuízo substancial ao sujeito passivo tributário e macula irremediavelmente o Auto de Infração de nulidade absoluta. É o que ocorre no presente caso, dada a precariedade motivacional da acusação fiscal e o descumprimento, pela Fiscalização Autuante, do preceito do art. 39 e incisos do Decreto 7.629/99, que copiou assim como a Súmula nº 1 do CONSEF.

Desta forma, é forçoso reconhecer a precariedade do trabalho e da motivação da presente acusação, não havendo fundamento fático e tampouco jurídico que ampare a exigência do presente lançamento fiscal, diante da ofensa aos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, 39 e incisos, ambos do Decreto 7.629/99, bem como à Súmula nº 1 do CONSEF.

No mérito, a infração de item 2 - Anexo 2, vê-se que a Autoridade Fiscal está a exigir o montante de R\$ 2.223,97, ao argumento de que a Autuada teria recolhido a antecipação tributária a menor na qualidade de sujeito passivo por substituição. Entretanto, demonstra-se a falha da fiscalização quando da realização do cálculo do ICMS ST, uma vez que utilizou PMC diverso do disponibilizado pela Revista ABCFARMA (veículo autorizado pela ANVISA para divulgação da lista de preços de medicamentos).

Ainda, cometeu a fiscalização outro equívoco quando ao realizar o cálculo do ICMS-ST nos termos do disposto no Decreto nº 11.872/2009, pois utilizou base de cálculo diversa da Autuada ao desconsiderar o desconto e o repasse obrigatório (legal) do ICMS sobre o preço do produto discriminado nas notas fiscais 8288 e 374756.

Afirma que sequer conseguiu identificar o critério utilizado pela fiscalização para a obtenção da base para aplicação da regra simplificada prevista no Regime Especial de Tributação, e observa que a autoridade fiscal se pautou em PMC distinto do apurado pela Autuada, sendo que a mesma utilizou a tabela ABCFARMA, a qual também deveria ser utilizada pela fiscalização, mas não o fez, adotando-se outro PMC. Portanto, se o Fisco tivesse usado os PMC's e bases de cálculo corretas, o imposto apurado certamente coincidiria com o imposto efetivamente recolhido pela Autuada, não se falando em recolhimento a menor, tendo em vista que o ICMS-ST devido foi integralmente calculado e pago pela Autuada.

Apresenta tabela indicando as divergências de PMC.

NF	DESCRIÇÃO	NCM	VALOR PRODUTO	QTD	VLR_LIQ_NF	PMC DO AÚEF	PMC DEVIDO
134466	DEXFER 100 ML SOL GOT30MLMYR	30045090	R\$ 2.923,76	100	R\$ 2.577,88	IIIIt	42,34

Conforme é possível verificar da revista ABCFARMA, obtida pelo sítio da Anvisa <http://portal.anvisa.gov.br/anos-antecedentes>, o valor do PMC para o referido produto é 42,34 e não 49,59 como utilizado pela Douteira Fiscalização. Em realidade, a Douteira Fiscalização se equivocou e utilizou o PMC para o item com 400MG, quando na verdade é de 100MG

Com efeito, os erros incorridos no presente auto de infração devem ser reconhecidos pelo Julgador Fiscal, de modo a se reconhecer a nulidade do trabalho fiscal. E, diante do erro material insanável verificado no trabalho fiscal, tanto na adoção das PMC's quanto nas bases de cálculo do ICMS ST, o item 2 do auto de infração não pode ser mantido.

- ICMS Retido/Recolhido pelo Fornecedor

Em relação à segunda acusação veiculada em parte do Anexo A1, a Autoridade Fiscal presumiu que houve a antecipação a menor do ICMS-ST supostamente devido. O Agente Autuante, ao confrontar a escrituração fiscal da Impugnante concluiu equivocadamente a ausência de recolhimento de ICMS antecipação no montante de R\$ 18.574,15, além dos consectários legais e multa, com relação aos documentos que relacionou.

Todavia, analisando-se as Notas Fiscais dos fornecedores listadas pela Autoridade Fiscal, resta evidente que a acusação fiscal não condiz com a realidade, uma vez que o valor exigido foi retido pelos fornecedores quando da remessa de mercadorias à Impugnante. Pelo fato de os fornecedores terem utilizado a regra geral de substituição tributária, ou seja, sem considerar o regime especial da Impugnante, os valores recolhidos a título do ICMS-ST por aqueles foram superiores àqueles presumidos pelos agentes fiscais.

Nesse sentido, por meio do confronto das Notas Fiscais emitidas por seus fornecedores X Apuração Fiscal, contata-se que houve retenção do imposto no montante de R\$ 82.021,64, perfazendo uma diferença a maior no montante de R\$ 34.375,92, ilidindo, portanto, a presunção que edifica a presente Autuação (Doc. 09 - acervo probatório - Anexo A1 - ano 2018 – ST).

A fim de elucidar e comprovar o constante na planilha que elaborou, a qual foi descrita por amostragem das maiores operações, a Impugnante colaciona em caráter exemplificativo o DANFE 58.93. Emitido por Melhora do Brasil Prod. Derm. S/A. No respectivo documento fiscal resta evidente o destaque do imposto. Portanto, diante da comprovação por meio das Notas Fiscais emitidas pelos Fornecedores, resta insustentável a exigência fiscal no montante de R\$ 18.574,15, na medida em que, em decorrência da precariedade do trabalho desenvolvido pelo Agente Autuante, não houve a correta apuração e consideração do montante de retido/recolhido pelos Fornecedores a título do ICMS-ST, motivo pelo qual o lançamento é insubsistente.

- ICMS Antecipação Recolhido corretamente pela Impugnante –

Argui que não bastasse a improcedência dos itens antecedentes, outro ponto do Auto de Infração que causou espécie à Impugnante foi o fato da exigência de diferença de ICMS Antecipação com relação ao período 02/2018 a 12/2018, cuja relação de documentos fiscais encontra-se evidenciada no (Doc. 10 — acervo probatório — Anexo A1 — ano 2018 - recolhimento correto), cuja amostragem apresentou.

Afirma que com base na apuração do período em testilha (02/2018 a 12/2018) é evidente que os valores exigidos foram recolhidos pela Impugnante. Note acima que no confronto entre a planilha do Fiscal e a da Impugnante restou apenas um ínfimo valor a menor no importe de R\$ 0,03 (três centavos), haja vista o arredondamento de casas decimais.

Destaca em relação a esse item, que a Autoridade Fiscal encontrou divergência de pagamento de ICMS Antecipação no montante de R\$ 17.443,76. Entretanto, tal qual é possível verificar dos documentos fiscais e da sua apuração, o valor recolhido é exatamente a importância de R\$ 32.404,06, não existindo nada a recolher a tal título.

Diante do fato que se está a falar de período relativamente longo e da manifesta precariedade do lançamento fiscal, com base na verdade material, a Impugnante requer a baixa dos autos em diligência, a fim de que a autoridade fiscal lançadora constate que o ICMS antecipação tributária está completamente incluído na apuração fiscal dos correlatos meses envolvidos e, consequentemente, recolhido.

— Recolhimento a maior – Benefício Fiscal outorgado pelo Estado da Bahia - Anexo A1

Diz que o Agente Fiscal Autuante desconsiderou que a Impugnante usufrui de benefício fiscal outorgado pelo Estado da Bahia, conforme anexo Termo de Acordo (Doc. 11 — acervo probatório — planilha de recolhimento a maior e Parecer n 24179 de 2009) que, em síntese, autoriza a Impugnante a se creditar de percentual do valor incidente nas operações interestaduais.

Neste contexto, em que pese o Agente Autuante não considerar a regra oriunda do referido

benefício fiscal, a Impugnante acabou por recolher imposto incidente em percentual superior ao devido em face de determinadas notas fiscais, perfazendo o montante a maior de R\$ 2.830,82 conforme amostragem que apresentou através de planilha.

Portanto, também em razão da desconsideração na apuração fiscal quanto aos termos do benefício fiscal objeto de concessão em favor da Impugnante, nos termos do Parecer nº 24349/2009, conseqüentemente, houve a apuração dos valores com base em sistema divergente, motivo pelo qual se faz mister que seja extinta a devida exigência fiscal no montante de R\$ 2.830,82.

- Recolhimento a maior - Produto Liberado, mas recolhido como Monitorado - Anexo AI

Observa-se ainda outra situação de recolhimento efetuado a maior pela Impugnante que, em razão uma falha interna operacional, quando da realização do cálculo do imposto em questão, utilizou-se indevidamente do Preço Máximo ao Consumidor (PMC) em face de medicamentos que se encontram devidamente relacionados no Anexo I, do RICMS/2012, portanto, sujeitos à incidência da Margem de Valor Agregado (MVA).

Neste sentido, da análise da planilha de apuração do cálculo do imposto (Doc. 12 - acervo probatório - recolhimento a maior - Produto Liberado), verifica-se que a Impugnante se utilizou de maneira equivocada de percentuais pertinentes ao PMC, conforme planilhas que apresentou, por amostragem.

Ou seja, a Impugnante utilizou de “PMC” quando, na verdade, tais medicamentos estão sujeitos a incidência das Margens de Valor Agregado (MVA) tendo em vista que seus códigos NCM's (3004.49069, 3004.9039 e 3004.90391 se encontram devidamente relacionados no “Item 9”, do Anexo I do RICMS/2012:

Diz que analisando detidamente as informações constantes das aludidas notas fiscais, na medida em que os códigos NCM dos produtos estão dentro do regime de Substituição Tributária, conforme Anexo 1 do RICMS/BA - Redação vigente 2020, sobre tais medicamentos deveria ser aplicada a MVA no percentual de 50,84%. Todavia, a utilização indevida do PMC em face dos medicamentos sujeitos ao regime da Substituição Tributária (Doc. 12 - acervo probatório - recolhimento a maior — Produto Liberado, mas recolhido como Monitorado) resultou no recolhimento indevido e a maior pela Impugnante.

Assim, diante da comprovada equivocada utilização pela Impugnante dos índices de PMC para medicamentos sujeitos à incidência do MVA, requer-se seja também por este motivo, cancelada a exigência fiscal no montante de RS 674,54 por se tratar de valor recolhido a maior pela Impugnante.

Em seguida abre tópico denominado “Da abusividade, desproporcionalidade e irrazoabilidade da penalidade” dizendo ser assente na doutrina e jurisprudência dos melhores Tribunais Administrativos e Judiciais que as multas tributárias incidentes nos casos de descumprimento de obrigação principal e acessórias estão sujeitas à vedação do confisco, da desproporcionalidade e da razoabilidade, baseado no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Nessa toada, a vedação do confisco, da desproporcionalidade e da razoabilidade representam a proibição do Estado em tributar de forma abusiva, compreendendo tanto a previsão dos tributos como a fixação de multas.

Aduz que de acordo com a jurisprudência reiterada do Supremo Tribunal Federal, o limite razoável à fixação de multa tributária repousa no percentual de 30% sobre o valor do suposto tributo devido, como se depreende de decisão do STF cujo Acórdão transcreveu e conclui ser forçoso reconhecer como inadmissível a multa aplicada por ser abusiva e ferir o princípio do não confisco.

Passa a falar sobre a inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício, caso as mesmas sejam mantidas, asseverando que a Constituição Federal, em seu art. 146, III, determina que cabe à

Lei Complementar estabelece normas gerais sobre o crédito tributário. Assim, de acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre apenas da obrigação principal. Ademais, nos termos do art. 113, § Io, do CTN, esta somente surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo.

Assim, é insustentável supor que, de acordo com o art. 113, § Io, do CTN, as multas de ofício também fariam parte da obrigação principal, uma vez que (i) referida norma trata das obrigações acessórias, ou seja, as decorrentes do não cumprimento de obrigações de fazer e (ii) já é unânime na doutrina e jurisprudência pátria que a penalidade pecuniária não se confunde com a obrigação principal.

Nessa toada, o art. 161 do CTN prevê que o crédito não pago é acrescido de juros de mora. Não obstante, é forçoso convir que o termo “crédito” (sobre o qual incidem os juros de mora previstos no art. 161 do CTN) se refere apenas aos tributos devidos, pois, caso contrário, não haveria razão alguma para a ressalva final de que esta incidência se dá “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”.

Dessa forma, fora a hipótese de os juros serem cobrados a fim de indenizar o credor pelo não pagamento do tributo no prazo estipulado, qualquer outra incidência de juros é abusiva e arbitrária, por ausência e, diga-se, contrariedade ao pressuposto legal vigente (CTN, artigos 3º, 113, 139, parágrafo Io, e 161 do CTN). Admitir-se tal cobrança implicaria enriquecimento ilícito do Erário, o qual estaria aplicando a incidência dos juros de mora à obrigação principal e à multa de ofício.

Desta forma, caso as multas sejam mantidas, ainda que em parte, deverão ser reduzidas para que seja determinada a não incidência de juros de mora sobre elas.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- (i) diante da manifesta precariedade do auto de infração, requer seja declarado nulo de pleno direito, uma vez que ausente de motivação fiscal;
- (ii) caso assim não se entenda, requer a baixa dos autos em diligência a fim de verificar detalhadamente as alegações de pagamento realizadas pela Impugnante e, consequentemente, seja decretada a improcedência das acusações fiscais, cancelando-se integralmente o Auto de Infração ora impugnado;
- (iii) e, subsidiariamente, na remota hipótese de manutenção, seja reduzida a indevida penalidade aplicada, por medida adequada de direito.
- (iv) Por fim, tendo em vista a quantidade e tamanho do arquivo eletrônico, a Impugnante protesta pela juntada física ulterior do conjunto de Notas Fiscais, Guia de recolhimento ST, da Escrituração Fiscal da Autuada e das planilhas de Apuração, relativos a todo o período autuado (02/2018 a 12/2019).

Um dos autuantes presta Informação Fiscal, fls. 306 a 310 inicialmente transcrevendo o teor das acusações e em seguida faz um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

“A autuada contesta a Infração 01, alegando que foi exigido o pagamento de ICMS-ST sobre mercadorias que não teriam sido entregues, sendo as respectivas notas fiscais objeto de retorno aos próprios fornecedores. Apresenta demonstrativo com indicação das referidas notas fiscais às fls. 16 e 17 do PAF, bem como documentos diversos, acostados ao processo (fls. 86 a 125) com a finalidade de comprovar que as respectivas operações mercantis não teriam se concretizado. Desse modo, requer o reconhecimento da improcedência da autuação referente a tais operações, correspondente ao valor de R\$ 39.474,67. As Notas Fiscais indicadas na defesa constam nos Anexos B1 e B3.

Ainda no tocante à Infração 01, argumenta que as notas fiscais elencadas no Anexo B2 da autuação se referem ao produto “SPRAY BROMELIN PROPOLIS”, e como o mesmo foi enquadrado no código NCM 3306.9000, não estaria sujeito à Substituição Tributária, o que tornaria a

cobrança do Fisco indevida. Assim, invoca também a não exigência do montante de R\$ 1.770,38 correspondente a estas operações.

Refere-se ainda a autuada às Notas Fiscais 13.135, 95.211 e 46.235 (Anexo B2) e alega que o ICMS ST Antecipação Tributária relativo às mesmas foi integralmente recolhido, tendo sido tais documentos considerados na apuração da competência Janeiro/2019. Nessa linha, requer a exclusão do valor de R\$ 8.670,20, relativo ao ICMS ST Antecipação Tributária correspondente a estas notas.

No tocante à Infração 02, a impugnante requer a nulidade do lançamento, alegando precariedade da motivação, arguindo uma suposta inobservância aos Art. 18, IV, “a” e Art. 39 do RPAF. Argumenta que a fiscalização não teria feito a descrição detalhada dos critérios e métodos utilizados para a determinação do valor exigido no Auto de Infração, o que a teria prejudicado em seu direito de defesa.

Com relação ao Anexo A2, a autuada discorda do PMC utilizado nos cálculos da fiscalização. Argumenta ainda que não teriam sido considerados nos cálculos o desconto e o repasse obrigatório do ICMS nas notas fiscais 8288 e 374756.

Quanto ao Anexo A1, a autuada argumenta que para várias Notas Fiscais o valor exigido pelo Fisco teria sido na realidade retido pelos fornecedores quando da remessa das mercadorias para a mesma, pois aqueles teriam se baseado na regra geral de substituição tributária, sem considerar o regime especial da impugnante. Quanto às demais NF, contesta os cálculos efetuados pela fiscalização, citando à fl. 35 as NF 187435, 187789, 187863, 187905, 251440 e 261585, alegando não haver, para os itens de mercadoria ali relacionados, quaisquer diferenças com relação ao levantamento fiscal. Prossegue à fl. 36 dizendo que, para as NF ali referidas, teria realizado recolhimento superior ao devido, face ao benefício fiscal contido no Parecer 24179/2009. Finalmente, alega que para algumas notas fiscais o autuante efetuou o cálculo do imposto com base no PMC, quando deveria ser empregado a Margem de Valor Agregada (MVA) por serem tais mercadorias classificadas como “produto liberado”.

Passa a se pronunciar esclarecendo que o presente Auto de Infração foi lavrado em função de ter sido apurado, através da auditoria, que a empresa deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS Substituição Tributária relativo à antecipação nas entradas oriundas de outras unidades da federação, obrigação exigida da mesma, na qualidade de detentora de Termo de Acordo, sendo beneficiária de redução de base de cálculo na apuração do ICMS-ST devido em tais operações, conforme Decreto 11.872/2009.

Preliminarmente salienta que o presente lançamento tributário foi constituído em estrita observância às disposições legais pertinentes. Foram entregues ao contribuinte, em meio magnético, todas as peças que constituem o Processo Administrativo Fiscal. Encontram-se acostados ao presente as cópias impressas dos Anexos A1, A2, B1, B2 e B3, com todas as informações necessárias à evidenciação da infração, destacando-se as Notas Fiscais Eletrônicas nas quais se identificaram as operações objeto de autuação.

Afirma que após proceder a novas verificações, a partir das informações adicionais prestadas pela impugnante em sua peça de defesa constatou em relação às Notas Fiscais relacionadas às fls. 16 e 17 do processo, bem como documentação apresentada pela impugnante às fls. 86 a 125, que, de fato, ficou caracterizada a recusa ou devolução, comprovadas pelas cópias dos documentos acostados pela empresa em sua peça impugnatória, com exceção à Nota Fiscal 18980. Portanto, acatou o argumento da impugnante, acerca da não-ocorrência das operações referentes a estas notas, o que elide, em parte, a Infração 01, referente aos Anexos B1 e B3, correspondendo a uma redução no valor de R\$ 31.427,23.

Quanto às demais Notas Fiscais relacionadas nos anexos B1 e B3, a impugnante não apresentou comprovante de devolução das mesmas, portanto os respectivos débitos devem ser mantidos na autuação.

Com relação ao produto “BROMELIN PROPOLIS Spray”, constante do Anexo B2, concordou com o entendimento da autuada, segundo o qual tal mercadoria não estaria sujeita à Substituição

Tributária. Em consulta ao site do fabricante no endereço eletrônico http://www.hebron.coiTi.br/produto/produto_aberto/clinica-medica/58 o produto em questão é descrito como “Cosmético”, o que evidencia que não se trata efetivamente de medicamento.

Acrescenta que fez ainda consulta na Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA e também não encontrou registro de medicamento com a descrição do produto referida nas notas fiscais. A exclusão dos débitos referente a esta mercadoria, no Anexo B2, corresponde a uma redução de R\$ 1.770,39 no valor lançado.

Ainda referente ao Anexo B2, a impugnante argumenta que as Notas Fiscais 13.135, 95.211 e 46.325 (totalizando um ICMS ST de R\$ 8.670,20) deveriam ser excluídas da autuação, uma vez que, segundo alega, já teriam sido incluídas na sua apuração mensal relativa ao mês 01/2019. Porém entende que tal argumento não procede. Na escrituração fiscal digital (EFD), a autuada preenche, para todas as Notas Fiscais, nos registros C195, a informação relativa ao ICMS ST antecipado, mas com relação a estas notas fiscais, especificamente, não o fez, não sendo possível, portanto, a comprovação de que as mesmas efetivamente foram consideradas na apuração mensal do imposto.

Sendo assim, entende que a Infração 01 deva ser julgada parcialmente procedente, com os seguintes ajustes no Demonstrativo de Débito:

- a) Notas Fiscais com devolução comprovada: R\$ 31.427,23.
- b) Notas Fiscais referentes ao produto “BROMELIN PROPOLIS Spray”: R\$ 1.770,39
- c) Valor a reduzir na Infração 01 (a + b): R\$ 33.197,62 Novo demonstrativo — Infração 01:

Data de Ocorrência	Valor do Débito	Valor a Excluir	Valor Débito Ajustado
28/02/2018	625,06	625,06	-
31/03/2018	3.939,21	3.939,21	-
30/04/2018	263,75	263,75	-
31/05/2018	295,81	295,81	-
30/06/2018	1.162,12	1.162,12	-
31/08/2018	2.626,19	2.626,19	-
30/09/2018	4.291,57	4.270,95	20,62
31/10/2018	679,37	-	679,37
30/11/2018	4.426,23	4.285,44	140,79
31/12/2018	4.376,30	4.376,30	-
31/01/2019	8.730,37	57,67	8.672,70
28/02/2019	3.249,15	3.249,15	-
31/03/2019	2,12	-	2,12
30/04/2019	390,61	390,61	-
31/05/2019	5.403,84	303,50	5.100,34
30/06/2019	211,68	209,22	2,46
31/07/2019	3.147,81	3.108,19	39,62
31/08/2019	1.756,63	1.756,63	-
30/09/2019	1.156,57	1.156,57	-
31/10/2019	1.072,48	295,07	777,41
30/11/2019	1.808,03	826,18	981,85
31/12/2019	2,02	-	2,02
Total infração 01	49.616,87	33.197,62	16.419,25

No tocante à Infração 02, discorda das alegações da autuada quanto à motivação. O lançamento tributário foi constituído em estrita observância às disposições legais pertinentes, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses que poderiam ensejar sua nulidade, quais sejam, aquelas descritas no artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF - Decreto nº 7.629/1999.

Os Anexos A1 e A2 apresentam todos os elementos que deram sustentação aos cálculos referentes à apuração do ICMS ST a menor, nos exercícios de 2018 e 2019, respectivamente. Encontram-se relacionadas cada uma das Notas Fiscais Eletrônicas para as quais se identificaram as operações

objeto de autuação, indicando-se o número da NF, o item de produto, a alíquota interna, a quantidade, IPÍ, descontos e outras despesas, o tipo de Lista (Negativa, Positiva ou Neutra), percentual de redução de base de cálculo, ICMS Próprio, MVA ou PMC, alíquota na origem, Base de Cálculo do ICMS ST e finalmente a indicação, na linha “Diferença da NF”, da divergência entre os valores do imposto devido na Nota Fiscal e daquele efetivamente antecipado, segundo apuração na escrita fiscal digital (EFD) do próprio contribuinte, fato este descrito no Auto de Infração.

A fiscalização descreveu detalhadamente os fatos que foram objeto de autuação, providenciou a anexação dos demonstrativos de débito correspondentes e indicou a relação detalhada das respectivas notas fiscais que dão respaldo ao lançamento. Sendo assim, o lançamento é válido, pois se encontra revestido de todas as formalidades legais e caracteriza com exatidão o montante do valor do imposto devido pelo contribuinte. Portanto, discorda das alegações do contribuinte quanto à Infração 02, pois todos os fatos que motivaram a autuação foram descritos em detalhes, não havendo, portanto, nenhum óbice ao pleno exercício ao seu direito de defesa.

Esclarece ainda que os valores de Preço Máximo ao Consumidor (PMC) são obtidos a partir da identificação do código de barras de cada um dos itens de produto informados no arquivo XML que compõe a Nota Fiscal. A partir desse código são feitas as vinculações com a tabela fornecida pela ABC Farma à própria SEFAZ-BA, através de sistema informatizado, sendo então realizados os cálculos conforme a legislação vigente.

Ressalta que a impugnante, na qualidade de detentora de Termo de Acordo, é beneficiada com redução de base de cálculo, conforme prevista no Decreto 11.872/2009, não havendo nesta norma dispositivo que venha a eximir da responsabilidade da antecipação nas suas aquisições interestaduais.

Sendo assim, não procedem as alegações da autuada quanto a divergências nos cálculos contidos nos Anexos A1 e A2, elaborados a partir do confronto entre as Notas Fiscais recebidas pelo estabelecimento com as informações prestadas em sua própria escrituração fiscal digital, tendo ainda sido consideradas as disposições legais pertinentes à sua condição de beneficiária de regime especial previsto em Termo de Acordo. Portanto, entende que a Infração 02 deva ser mantida na sua integralidade.

Finaliza opinando pelo julgamento do Auto de Infração 281071.0011/20-1 como parcialmente procedente, ficando seu valor histórico reduzido, de R\$ 95.221,25 para R\$ 62.023,63 (sessenta e dois mil, vinte e três reais e sessenta e três centavos).

O sujeito passivo ao ser cientificado se pronuncia às fls. 315 a 319 destacando em relação a infração 01 que a fiscalização corroborou com a precariedade probatória do auto de infração, que resultou na exclusão de mais de 67 % da acusação fiscal. Em relação a segunda infração reafirma que persiste a falha da fiscalização quanto a base de cálculo do ICMS-ST, uma vez que se utilizou PMC diverso do disponibilizado pela Revista ABCFARMA e transcreve os mesmos dados relativos ao produto DEXFER 100 ML SOL GOT 30ML MYR”.

Reitera o argumento defensivo relacionado ao item “ICMS Retido/ Recolhido pelo Fornecedor” e pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta nova Informação fiscal, fls. 383 a 384 dizendo que a autuada não apresentou novos fatos e documentos novos, entretanto, efetuou revisão geral nos Anexos B1, B2 e B3 (infração 01) e A2, B1, B2 e B3 (infração 02) e apresenta novos demonstrativos analíticos, em meio físico, fls. 323 a 382 e em meio magnético, fl. 385, assim como demonstrativo de débito, fl. 384, opinando pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor total R\$ 61.984,92.

Na sessão suplementar realizada em 30 de julho de 2021 foi observado que não foi dada ciência ao sujeito passivo desta Informação Fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pela fiscalização.

Por esta razão, os membros desta 4ª JJ decidiram pela conversão do processo em diligência à IFEP Comércio, para que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega

da cópia da Informação Fiscal e dos elementos acostados aos autos pelo autuante, fls. 323 a 385, concedendo-lhe o prazo de 20 (vinte) dias para se manifestar, querendo.

Às fls. 394 a 401 o sujeito passivo se manifesta dizendo em relação à acusação fiscal de item 01 que a autoridade Fiscal em sua primeira manifestação CONFIRMOU as alegações prestadas na Impugnação, com a exclusão do montante de R\$ 33.197,62 — representando 67% da acusação - evidenciando a precariedade/erro na edificação do item.

No tocante ao item 2 (recolhimento a menos de ICMS), mesmo diante da força dos argumentos lançados na defesa, manifestou sua discordância das alegações trazidas, com integral manutenção, perfazendo o auto de infração o valor readequado de R\$ 62.023,63.

Assevera que do teor da 2ª manifestação fiscal, após as retificações que já foram objeto de manifestação atempadamente apresentada a este Órgão Julgador, entendeu a autoridade fiscal em manter incólume o lançamento, como se infere dos trechos que reproduziu:

“Cumpra observar que a autuada não apresentou novos fatos ou documentos, limitando-se a reafirmar as alegações contidas em sua peça impugnatória. A autuada basicamente repete as alegações quanto à Infração 01, novamente dizendo que foi exigido o pagamento de ICMS-ST sobre mercadorias que não teriam sido entregues, porém não apresenta documentação capaz de provar tais ocorrências em relação aos débitos remanescentes, detalhados nos Anexos B1, B2 e B3.

No tocante à Infração 02, a autuada mantém a alegação de que a fiscalização teria utilizado na sua apuração valores de PMC diversos daqueles disponibilizados pela Revista ABCFARMA, o que também não procede. Como já foi exposto na Informação Fiscal anterior, de 27/08/2020, a auditoria foi feita com base nos valores de Preço Máximo ao Consumidor (PMC) obtidos a partir da identificação do código de barras de cada um dos itens de produto informados no arquivo XML que compõe a Nota Fiscal. A partir desse código foram feitas as vinculações com a tabela fornecida pela ABCFARMA à SEFAZ-BA, através de sistema informatizado, sendo então realizados os cálculos conforme a legislação vigente, estando os mesmos minuciosamente detalhados nos demonstrativos que compõem o presente Auto de Infração.

Sendo assim, discordamos das alegações da autuada com relação aos cálculos contidos nos Anexos A1 e A2, elaborados a partir do confronto entre as Notas Fiscais recebidas pelo estabelecimento e as informações prestadas em sua própria escrituração fiscal digital. Além disso, foram consideradas as disposições legais pertinentes à sua condição de beneficiária de regime especial previsto em Termo de Acordo, à luz do Decreto 11.872/2009.” (g. n.)

Afirma que como se nota do teor da nova manifestação fiscal, do item acusatório 1, não logrou êxito o acusador em ilidir a precariedade probatória do auto de infração. Isto porque, o fato da reformulação do suposto saldo devedor (exclusão de 67% do “quantum”) por si só afasta a presunção em que se edificou a cobrança, denotando a fragilidade do trabalho fiscal levado a efeito.

Como bem apontado na Impugnação, a alegação da ausência de novas provas ou documentos não merece prosperar, já que a acusação se relaciona a hipótese de recusas de mercadoria, cabendo ao fornecedor e não ao destinatário, emitir nova nota fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário. Em outras palavras, a Impugnante não tem nenhum dever instrumental de escriturar as Notas Fiscais emitidas pelos seus fornecedores, pois não recebeu as mercadorias em seu estabelecimento, assim as obrigações acessórias vinculam somente os fornecedores remetentes, cumprindo-lhes, quando for o caso, o dever de emitir as respectivas notas fiscais de entrada e de escriturá-las em seu livro fiscal registro de entrada.

Frisa que o fato se toma mais latente, ao ponto de que para exclusão das notas fiscais fruto de “recusa”, o Auditor se baseou nos documentos apresentados na Defesa que foram ofertados pelos Fornecedores dos produtos (terceiros), confirmando a ausência de responsabilidade da autuada sobre este ponto.

Indica a Nota Fiscal nº 18980, referente ao fornecedor “Momenta Farmacêutica Ltda.”, o qual mesmo diante da comprovação de recusa, ainda assim foi mantido na acusação, sem qualquer justificativa para tal, questionando se para afastamento das referidas notas, que correspondem ao que foi reformulado na acusação, a Fiscalização se baseou em documentos emitidos por

terceiros, como poderia responsabilizar a Manifestante acerca das notas fiscais remanescentes. Assim, diante da ausência de qualquer prerrogativa da manifestante para exigir de seus fornecedores comprovação fiscal, cabia apenas ao Agente Fiscal ter se valido da prerrogativa do art. 199 do CTN, para notificar os contribuintes emitentes das Notas Fiscais (terceiros), a fim de questioná-los e confirmar a não ocorrência das operações mercantis, não podendo edificar exigência fiscal a partir de mera presunção.

Melhor sorte não assiste aos argumentos sustentados ao 2o item (isto é, utilização de PMC diverso do disponibilizado pela Revista ABCFARMA - veículo autorizado pela ANVISA para divulgação da lista de preços de medicamentos), desconsiderando inclusive o desconto e o repasse obrigatório (legal) do ICMS sobre o preço do produto.

Afirmou o Sr. Auditor Fiscal em sua última manifestação que foram *“feitas as vinculações com a tabela fornecida pela ABCFARMA à SEFAZ-BA, através de sistema informatizado, sendo então realizados os cálculos conforme a legislação vigente.* Porém, cabe novamente a Impugnante esclarecer que se realmente tivesse sido utilizado usado os PMC's e bases de cálculo corretas, o imposto apurado coincidiria com o imposto efetivamente recolhido.

Tal circunstância foi exemplificativamente comprovada pelo medicamento “DEXFER 100 ML SOL GOT 30ML MYR”, o qual pede-se vênha para transcrição:

N. F.	DESCRIÇÃO	NCM	VALOR DO PRODUTO	QTD.	VLR_LEQ_N.F.	PMC DO ALIM	PMC DEVIDO
134466	DEXFER 100 ML SOL GOT30ML MYR	30045090	R\$ 2.923.76	100	R\$ 2.577.88	49,59	42,34

Deste argumento, afirma a Fiscalização somente que tal circunstância foi considerada, o que não se coaduna com o trabalho fiscal levado a efeito, revelando apenas mais uma tentativa da Fiscalização de “salvar” o trabalho acusatório, o qual comprovou-se não espelha a realidade fiscal das operações.

Deste modo, e certo da justeza das decisões proferidos por este Colendo Conselho Estadual, tem-se que ambas as manifestações prestadas pela Fiscalização unicamente corroboram os argumentos da Impugnação inicial, a qual desde já se ratifica.

Reitera que ambas as manifestações prestadas pela Fiscalização unicamente corroboram os seus da Impugnação, a qual desde já se ratifica e pede a Improcedência da presente acusação.

Foi anexada à fl. 405 a 3ª Informação Fiscal onde o autuante que prestou as Informações Fiscais anteriores afirma que a impugnante foi intimada em 20/09/2021 (fl. 392) pela Coordenação de Processos da DAT-Metro para ciência da informação fiscal e demonstrativos acostados às fls. 323 a 384 do PAF, bem como arquivos eletrônicos contidos no CD às fls. 385, tendo sido concedido o prazo de 20 (vinte) dias para manifestar-se. Apresentou suas considerações em 11/10/2021, conforme documentos acostados às fls. 394 a 401 do presente Auto de Infração.

Nessa nova manifestação, a impugnante repete argumentos já combatidos pelo autuante nas informações fiscais anteriores, sem apresentar outros fatos ou documentos que possam elidir as infrações remanescentes. Mantém a tese de que diversas notas fiscais referentes a aquisições de mercadorias deveriam ser desconsideradas e removidas da autuação, pois supostamente teriam sido objeto de recusa e posterior devolução aos fornecedores. Apresenta, novamente, a alegação de que o Fisco teria empregado na sua apuração valores de PMC diferentes dos que constam nas listas de preços da ABCFARMA.

Entende que a nova manifestação da impugnante limita-se a repisar as mesmas alegações, sem novos dados que possam modificar o presente lançamento tributário. A fiscalização reconheceu, em parte, as razões da autuada quanto às ocorrências nas quais se comprovou efetivamente a devolução de mercadorias, tendo realizado os devidos ajustes na atuação, conforme informações fiscais anteriores, restando ainda porém uma parte do lançamento tributário como valores devidos ao Erário.

Sendo assim, ratifica o entendimento já exarado na informação fiscal de 22/12/2020 (fls. 383 e 384), e opina pelo julgamento do Auto de Infração 281071.0011/20-1 como parcialmente procedente, ficando seu valor histórico reduzido, de R\$ 95.221,25 para R\$ 61.984,92 (sessenta e um mil, novecentos e oitenta e quatro reais e noventa e dois centavos).

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe, contempla o cometimento de duas infrações já devidamente relatadas, em relação às quais, o sujeito passivo inconformado, ingressa com defesa administrativa.

A infração 01 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS e a infração 02, ao recolhimento a menos, referente à antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação. O Contribuinte tem por atividade econômica o comércio e distribuição de medicamentos, produtos de higiene pessoal (CN4644-3/01).

Na defesa apresentada, o autuado suscitou a nulidade do lançamento por falta de motivação da acusação fiscal, haja vista que a sua descrição não se encontra precisa e específica, não sendo, portanto, hábil a fundamentar a exigência do crédito tributário. Diante deste fato, teriam sido desobedecidas as determinações do art. 39 do RPAF/BA, cerceando o seu direito de defesa.

Embora o sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda para lavratura do Auto de Infração (SEAI), informe de forma genérica a descrição dos fatos da infração, os levantamentos elaborados pelo fisco são partes integrantes do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 4 do RPAF/BA a seguir transcrito:

Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.

Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

No caso presente, os mesmos foram anexados à mídia de fl. 05 e disponibilizados ao contribuinte, que clara e expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive na Defesa apresentada e Manifestações posteriores, apresentou outros demonstrativos com base nos que lhe foram fornecidos de forma fundamentada e detalhada, contestando diversos itens, demonstrando conhecer perfeitamente as acusações que lhe foram imputadas.

Ademais, não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar com segurança a infração e o infrator. Assim, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, não estando presentes no processo qualquer hipótese motivadora de nulidade elencada nos incisos I a IV do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Desse modo, não acolho as nulidades suscitadas.

No mérito, em relação à infração 01 o defendente apresentou o seu inconformismo com a seguinte fundamentação: o Autuante teria (i) incluído operações relativas a mercadorias que retornaram, ao remetente/fornecedor, portanto, não teria ocorrido os fatos geradores das notas fiscais relacionadas no Anexo “B1” e “B3”, no valor de R\$ 39.474,67; (ii) arrolado mercadorias que não estavam submetidas à incidência do ICMS/ST, no caso “Spray Bromelin Própolis”, no valor de

R\$ 1.770,39;(iii) inserido no levantamento fiscal, documentos fiscais cujo imposto já havia sido por ele recolhido, por meio da apuração da competência de janeiro/2019.

Em sede de informação fiscal e manifestações posteriores, a fiscalização acolheu em sua totalidade os argumentos relativos ao item (ii), com o qual concordo, no valor de R\$ 1.770,39. Quanto ao item (i), concordou com as insurgências relativas às notas fiscais indicadas pelo sujeito passivo às fls. 16 a 17, em vista da apresentação das notas fiscais de entradas emitidas pelos fornecedores, fls. 87 a 125. Não acatou apenas a nota fiscal nº18980, em razão da não apresentação da nota fiscal de entrada emitida pelo fornecedor.

De fato, observo que o defendente, às folhas 16 e 17, apresentou demonstrativo correlacionando às notas fiscais de vendas, objeto da presente exigência, com as notas fiscais de entrada emitida pelo Fornecedor, anexadas às fls. 87 a 125, entretanto, não foi localizada a nota fiscal de entrada nº 8082, vinculada à nota fiscal de venda 18980, razão pela qual, deve ser mantida na autuação como procedeu o autuante.

Quanto ao item (iii), afirma o autuante que não restou comprovado que o valor exigido de R\$ 8.670,20, relativo às notas fiscais apontadas pelo defendente as de nºs 13.135, 95.211 e 46.325, não foi incluído na apuração mensal do mês de janeiro de 2019, tendo em vista que as mesmas não foram localizadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos registros C195, que se refere à informação relativa ao ICMS ST, não sendo possível, portanto, a comprovação de que as mesmas efetivamente foram consideradas na apuração mensal do imposto.

Entendo assistir razão ao autuante, até porque o defendente, ao tomar conhecimento das alterações promovidas pelo autuante na 1ª Informação Fiscal, não mais apresentou questionamentos relativos a este item.

Neste contexto, após diversas intervenções no processo, a fiscalização refez os demonstrativos analíticos de “Apuração do ICMS ST não Antecipado”, fls. 325 a 352 e sintético à fl. 384, com os quais concordo, remanescendo para a infração 01 o valor de R\$ 16.411,91, nos termos do seguinte demonstrativo:

Mês	A. infração	I. devido
fev/18	625,06	0,00
mar/18	3.939,20	0,00
abr/18	263,75	0,00
mai/18	295,81	0,00
jun/18	1.162,12	0,00
jul/18	0,00	0,00
ago/18	2.626,19	0,00
set/18	4.291,58	20,63
out/18	679,37	679,37
nov/18	4426,22	140,48
dez/18	4.376,30	0,00
jan/19	8.730,37	8.672,70
fev/19	3.249,15	0,00
mar/19	2,12	2,12
abr/19	390,61	0,00
mai/19	5.403,84	5.095,42
jun/19	211,67	0,00
jul/19	3.147,79	39,61
ago/19	1.756,63	0,00
set/19	1.156,57	0,00
out/19	1.072,47	777,41
nov/19	1.808,03	981,85
dez/19	2,02	2,02
Totais	49.616,87	16.411,61

A infração 02 refere-se ao recolhimento a menos do ICMS-ST, referente à antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições de mercadorias provenientes de

outras Unidades da Federação.

O Impugnante contesta o valor exigido, alegando que a fiscalização cometeu as seguintes irregularidades: (i) não aplicou a redução de 20% sobre o imposto calculado e recolhido no prazo regulamentar, conforme previsto no artigo 274 do RICMS-BA (ii) PMC utilizado de maneira errada e desconsideração de desconto; (iii) ICMS Retido/Recolhido pelo Fornecedor considerado a menos; (iv) Não consideração do ICMS antecipado recolhido a mais pela defendente, em razão de ter sido considerado em seus cálculos o Preço Máximo ao Consumidor Fiscal, quando os mesmos estavam sujeitos à incidência de Margem de Valor Agregado (MVA), por se tratar de produto liberado.

Na 2ª Informação fiscal, o autuante concordou com o argumento relativos ao item (i), pois exclui da presente exigência o único item apontado pelo sujeito passivo, no caso “DEXFER 100 ML SOL GOT 30ML MYR”, adquirido através da nota fiscal 134.466, emitida em 08/11/2019. Chego a esta conclusão, pois observo que o referido documento não mais se encontra elencado no demonstrativo analítico refeito pela fiscalização, referente ao mês de novembro de 2019, conforme se observa nas fls. 381 a 382, sendo que o valor a ser exigido no referido mês foi alterado de R\$ 121,94 para R\$ 90,57, sendo a diferença de R\$ 31,37, justamente o valor exigido inicialmente do item ora analisado.

Os demais itens, apesar de não ter havido qualquer manifestação específica a respeito, não foram acatados pela fiscalização, entretanto, entendo assistir razão ao defendente, no que diz respeito ao item (ii)) ICMS Retido/Recolhido pelo Fornecedor considerado a menos, pois através de consulta realizada, utilizando as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas indicadas pelo sujeito passivo às fl. 24, observo que realmente a fiscalização considerou valores a menos retidos pelos fornecedores nos documentos fiscais, conforme indicado na planilha de fls. 33 a 34, razão pela qual, deve ser excluída da imputação o valor de R\$ 13.397,48, conforme a seguir:

Data	N. Fiscal	Valor
mar/18	5893	1.021,07
mar/18	7857	2.088,28
mar/18	142411	1.306,98
mar/18	6435	193,74
mar/18	6432	443,60
TOTAL mar/18		5.053,67
jun/18	17790	746,61
jun/18	1664	1.382,78
jun/18	168185	993,28
jun/18	148702	1.184,84
jun/18	17791	680,40
jun/18	16663	345,46
Total jun/18		5.333,37
jul/18	1885	645,72
Total jul/18		645,72
out/18	172819	1.252,59
out/18	27760	1.112,13
Total out/18		2.364,72
Total Geral		13.397,48

Em relação aos demais itens questionados pelo defendente, acompanho o entendimento da fiscalização em mantê-los na acusação.

Dessa forma, feitos os devidos ajustes no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante à fl. 384, a infração 02 subsiste parcialmente no valor de R\$ 32.175,53, de acordo com o a seguir demonstrado:

Mês	Dem. Fl. 384	Exclusão	I. Devido
jan/18	599,74	0,00	599,74
fev/18	1.546,45	0,00	1.546,45
mar/18	9.191,17	5.053,67	4.137,50

abr/18	4.516,59	0,00	4.516,59
mai/18	2.095,53	0,00	2.095,53
jun/18	14.322,45	5.333,37	8.989,08
jul/18	3.585,72	645,72	2.940,00
set/18	3.702,56	0,00	3.702,56
out/18	3.820,20	2.364,72	1.455,48
fev/19	751,34	0,00	751,34
mar/19	1.022,78	0,00	1.022,78
mai/19	88,01	0,00	88,01
jun/19	7,65	0,00	7,65
jul/19	4,80	0,00	4,80
ago/19	9,76	0,00	9,76
set/19	1,13	0,00	1,13
out/19	18,96	0,00	18,96
nov/19	121,94	31,37	90,57
dez/19	197,60	0,00	197,60
Totais	45.604,38		32.175,53

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 48.587,14.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281071.0011/20-1**, lavrado contra **PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 48.587,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR