

N.F. N° - 089008.0008/21-2  
NOTIFICADO - DISTRIBUIDORA GAMA LTDA.  
NOTIFICANTE - EDMUNDO SILVA  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/06/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0088-02/22NF-VD**

**EMENTA: ICMS.** RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Considerações de defesa elidem a notificação. Comprovado que não houve aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de venda de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, sujeita ao Regime de Substituição Tributária, onde a Notificada na condição de contribuinte substituído, ou seja, o imposto recolhido antecipadamente na etapa anterior pelo fornecedor na condição de contribuinte substituto, na revenda, desta mesma mercadoria, não haverá a tributação do ICMS. Infração insubstancial. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime. Instância única.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo **Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em **24/09/2021** exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$3.364,95** mais multa de 60%, equivalente a **R\$2.018,97** e acréscimo moratório no valor de **R\$347,83** perfazendo um total de **R\$5.731,75** em decorrência do cometimento de uma única infração cujo o período de apuração se fez em janeiro e fevereiro de **2019**:

Infração 01 – 003.002.002– **Recolheu a menor o ICMS** em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Enquadramento Legal: Artigo 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 30 a 48) e documentação comprobatória às folhas 49 a 96, protocolizada na CORAP SUL/PA TEIXEIRA DE FREITAS na data de 25/11/2021 (fl. 29).

Em seu arrazoado, a Notificada iniciou sua peça defensiva alegando a tempestividade da mesma, interposto em tempo hábil, conforme comprova data do protocolo, e no tópico “**Dos Fatos**” descreveu a infração lhe imputada, o enquadramento legal e os artigos infringidos, onde afirmou que a Notificação Fiscal está alicerçada em dispositivos gerais, ao passo que o fiscal deixou de observar que o álcool (mercadoria em questão) está classificado como medicamento e não como produto de limpeza, consoante passará a ser sobejamente demonstrado a seguir.

No Mérito, no Tópico “**Da Vinculação da Autoridade Administrativa ao Regramento Legal**” a Notificada suscitou nulidade da Notificação Fiscal à conta de existir vício material, vez que a mercadoria comercializada (“ÁLCOOL”) pela Notificada está classificada nos NCM de nº. 3004.90.99 (CEST 13.004.01) e NCM de nº. **3005.10.10** (CEST 13.010.01) por se tratar de **medicamento** utilizado na limpeza e assepsia de ferimentos, deixando a fiscalização de dar o correto tratamento à mercadoria comercializada para enquadrá-lo como se fosse um álcool normal.

Apontou os vários tipos de álcoois que são comercializados no mercado e suas aplicações quais sejam:

• **ÁLCOOL 70%:**

- *Apresentação na forma líquida e em gel;*
- *Gel: maior eficácia para a higienização das mãos, pois é menos volátil (demorar mais para evaporar) e permanece mais tempo em contato com a pele, propiciando um maior efeito do álcool sobre os microrganismos (ação antisséptica);*
- *Líquido: uso mais indicado para desinfecção de superfícies, desde que respeitadas as recomendações do fabricante quanto a forma de aplicação e tempo de exposição.*

• **ÁLCOOL COMO PRODUTO DE HIGIENE PESSOAL:**

*São considerados produtos de Grau II, registrados como antissépticos, com finalidade de higienização das mãos. Não substituem o uso de sabonete e nem a lavagem adequada das mãos. Não podem conter indicação terapêutica ou atribuições como “bactericida”, “sanitizante” ou ser indicado para “desinfecção das mãos”.*

• **ÁLCOOL COMO MEDICAMENTO:**

- *São considerados medicamentos farmacopeicos;*
- *Necessitam de notificação na ANVISA;*
- *São também usados como antisséptico de mãos;*
- *Deve apresentar as seguintes indicações na embalagem: uso externo; aplicar diretamente no local afetado, previamente limpo, com auxílio, se desejar, de algodão ou gaze.*
- *Temporariamente, as farmácias de manipulação estão autorizadas a manipular produtos antissépticos e sanitizantes contendo álcool.*

• **ÁLCOOL COMO PRODUTO SANEAMENTO DOMISSANITÁRIO**

- *Como saneamento para limpeza geral em superfícies fixas e inanimadas, como piso, paredes, bancadas e similares.*
- *Como saneante desinfetante – para limpeza de superfícies fixas e inanimadas, como piso, paredes, bancadas e similares. A concentração mínima desta apresentação deve ser de 70% p/p.*
- ***Estes produtos não são indicados para a higienização das mãos.***

Consignou que as fichas técnicas de cada um dos produtos que tiveram sua tributação questionada pela fiscalização são parte integrante desta defesa (Doc. 02) e comprovam que a aplicação das mercadorias ocorre exclusivamente como ÁLCOOL MEDICAMENTO.

Assegurou que para extirpar qualquer dúvida vale colacionar os NCMs corretos para as mercadorias que deram origem à Notificação combatida:

“30: Produtos farmacêuticos.

30.04: Medicamentos (exceto os produtos das posições 30.02, 30.05 ou 30.06) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluindo os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho”.

“30: Produtos farmacêuticos.

30.05: Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, curativos (pensos), esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticos ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários”.

Afirmou que os medicamentos em análise (álcool) se enquadram na classificação “Outros”, pois se tratando de medicamento acondicionado para venda a retalho, não se enquadra em nenhuma das posições anteriores.

Destacou que a determinação do NCM foi feita através da interpretação da TIPI, levando em consideração não apenas a composição do produto, mas a essencialidade e aplicabilidade do mesmo, e mencionou que o NCM da posição 2207 não é aplicável à mercadoria em análise, primeiramente pois essa posição é destinada a produtos com volume de álcool igual ou superior a 80%, e o produto em questão tem a concentração de 70%. Outro ponto a ser salientado é que nas notas do capítulo 22 há a menção de inaplicabilidade para os produtos que se enquadram na posição 30.04.

*22.07 – Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico, em volume, igual ou superior a 80% vol: álcool etílico e aguardentes, desnaturados, com qualquer teor alcoólico.*

Assinalou que ao final, com o correto enquadramento das mercadorias deve ser observado o Decreto de nº 13.780/2012, Anexo 1, que dispõe sobre a substituição tributária (vigente para o ano de 2019) e consequentemente suas alíquotas de ICMS:

<b>9.4.1</b>	13.004.01	3003 3004	Outros tipos de medicamentos - negativa, exceto para uso veterinário	Conv. ICMS 234/17 - AC, AL, AP, BA, ES, MA, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RS, SC, SE e TO Prot. ICMS 105/09: BA e SP	55,71% (Alíq. 4%) 50,84% (Alíq. 7%) 42,73% (Alíq. 12%)	33%
<b>9.10.1</b>	13.010.01	3005.10.1	Curativos (pensos) adesivos e outros artigos com uma camada adesiva, impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas - Lista Negativa	Conv. ICMS 234/17 - AC, AL, AP, BA, ES, MA, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RS, SC, SE e TO Prot. ICMS 105/09: BA e SP	55,71% (Alíq. 4%) 50,84% (Alíq. 7%) 42,73% (Alíq. 12%)	33%

Tratou que não fosse o bastante, a fiscalização deveria ter observado o que determina o Convênio ICMS de nº. 142/2018, em seu Anexo IV, bem como as **RDC 107/2016 e 199/2006**, visto que a mercadoria em análise (medicamentos) é de **notificação simplificada**, enquadrando-se, pois, nos códigos supramencionados. Assim, é de se notar que ao calcular o valor de ICMS a ser pago pela Notificada a fiscalização deveria ter aplicado a substituição tributária, invocando o magistério de Hely Lopes Meirelles quanto à correta aplicação da lei, citando em complemento que essa hermenêutica vem ainda do art. 142, e do art. 3º ambos do CTN, e os ensinamentos de Gustavo Miguez de Mello em relação aos artigos citados, onde conclui que a Notificação Fiscal deve ser cancelada, via de regra o crédito tributário e demais exações, tendo em vista que a classificação de produto utilizada pela Fiscalização não condiz com a mercadoria comercializada.

Apontou no tópico **“Recolhimento do ICMS”** que o Notificante desconsiderou que a Notificada efetuou o recolhimento do ICMS/ST pela entrada da mercadoria. As guias de recolhimento anexas à presente peça de defesa extirpam qualquer dúvida quanto ao mencionado recolhimento, assim distribuídas (Doc.1), sendo que imputar nova cobrança à Notificada configuraria verdadeiro *“bis in idem”*. Não sendo acatada a Impugnação os valores pagos a maior devem ser restituídos à Notificada.

- NF-e de nº 138.926 – Produtos 7337 e 9730 – DAE de nº 1806210633, no valor de R\$21.696,20;
- NF-e de nº 139.968 – Produto 9883 e NF-e de nº. 337.983 – Produto 9286, DAE de nº 1807705699, no valor de R\$20.485,86, recolhidas na guia do mês 10/2018;
- NF-e de nº 135.545 – Produto 6331 – DAE de nº 1804601346, no valor de R\$17.633,92;
- NF-e de nº 138.380 – Produto 7338 – DAE de nº. 1805462970, no valor de R\$451,22.

Proferiu no tópico **“Ilegalidade das Multas Aplicadas”** que o relatório fiscal não consegue tipificar uma única conduta dolosa da Notificada, assim roga esta ao este colegiado o cancelamento das penalidades, citando julgados do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (fl. 38) frisando lições dos mestres Sacha Calmon Navarro Coelho, Misabel Abreu Machado Derzi, arguindo que a arbitrariedade do legislador, na criação de multas, como as sofridas pela Notificada, fixadas em 60% (sessenta por cento) sobre o valor do crédito tributário podem se caracterizar em excesso de poder, quando ultrapassam a margem de conveniência e oportunidade, de tal modo que constranja ou inviabilize o fluxo regular das garantias e dos direitos individuais e coletivos.

Contemplou o professor como Celso Antônio Bandeira de Mello, que, explicando a supremacia da finalidade da lei, assim se posiciona sobre a aplicabilidade do princípio da razoabilidade e proporcionalidade em face da multa aplicada, bem como julgados do Supremo Tribunal Federal.

Defendeu no tópico **“Da Inexigibilidade da Multa Aplicada por Ofensa ao Princípio do Não Confisco”** citando entendimento da doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, e julgados dos Tribunal Regional Federais, e no tópico **“Limitação dos Juros a Taxa Selic”** que os juros revelam-se excessivos na medida em que são, em muito, superiores ao percentual da Taxa Selic, citando julgados a este respeito à folha 46 e no tópico **“Não Incidência de Juros sobre Multa”** abordou a questão do Fisco fazer incidir juros nas multas citando orientação da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF que em recente sessão decidiu que não incide SELIC sobre multa de ofício, no processo nº 10680.002472/2007-23 (fl. 47)

Finalizou requerendo que seja declarado a improcedência do lançamento fiscal pela nulidade decorrente do uso de classificação incorreta de mercadoria que culminou na alteração da alíquota de ICMS.

Verificado não haver Informação Fiscal.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo **Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em **24/09/2021** exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$3.364,95** mais multa de 60%, equivalente a **R\$2.018,97** e acréscimo moratório no valor de **R\$347,83** perfazendo um total de **R\$5.731,75** em decorrência do cometimento de uma única infração (003.002.002) **de recolher a menor o ICMS** em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O enquadramento legal utilizado baseou-se no artigo 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96 e a Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a multa e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Verifico que por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18, não consta a Informação Fiscal.

No Mérito, em apertada síntese, a Notificada alega que a mercadoria comercializada (“ÁLCOOL”) está classificada no NCM de nº 3004.90.99 (CEST 13.004.01) e NCM de nº 3005.10.10 (CEST 13.010.01)

por se tratar de **medicamento** utilizado na limpeza e assepsia de ferimentos, dando a fiscalização o **enquadramento errado como se fosse um álcool normal. E, que a fiscalização deveria ter observado** o que determina o Convênio ICMS de nº. 142/2018, em seu Anexo IV, bem como as **RDC 107/2016 e 199/2006**, visto que a mercadoria em análise (medicamentos) é de **notificação simplificada**, enquadrando-se, pois, nos códigos supramencionados, tendo sido já recolhido o ICMS ST pela entrada da mercadoria.

Infiro que no mérito a lide do presente processo o Notificante entendeu que a Notificada **recolheu a menor o ICMS** assimilando que as mercadorias, comercializadas por esta, quais sejam, “Álcool 70% Antisséptico 50ml” com NCM de nº. 3004.90.99 e “Álcool Assepsia SWABS c/120” com NCM de nº. 3005.10.10, não pertenceriam ao Regime da Substituição Tributária, e, portanto, deveriam ter quando da comercialização em suas saídas internas serem tributadas a 18%, e não sem o destaque do imposto (Ajuste SINIEF de nº. 04/93 – “...o contribuinte substituído, na operação que realizar, relativamente à mercadoria recebida com imposto retido, emitirá documento fiscal sem destaque do imposto), estabelecendo-se assim os montantes exigidos na presente Notificação Fiscal.

Compulsando os autos verifico que o Notificante acostou às folhas 12 a 24 a Planilha “ICMS A MENOR – Erro de Alíquota” donde das diversas Notas Fiscais, tendo-se como emitidas pela Notificada, em saídas internas, pinçou destas as mercadorias com os NCMs de nºs. 3004.90.99 e 3005.10.10, com o Código da Situação Tributária – CST de nº. 60 (ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária) e CFOP de nº. 5405 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído).

Têm-se que a Lei Federal de nº 5.991 de 17/12/1973, que dispôs sobre o Controle Sanitário do Comércio de Drogas, Medicamentos, Insumos Farmacêuticos e Correlatos, definiu em seu artigo 4º o conceito de **Medicamento** como produto farmacêutico, tecnicamente obtido ou elaborado, com finalidade profilática, curativa, paliativa ou para fins de diagnóstico, e **Insumo Farmacêutico** a droga ou matéria prima aditiva ou complementar de qualquer natureza, destinada a emprego em medicamentos, quando for o caso, e seus recipientes. Neste tempo, apesar de não figurar como princípio ativo em medicamentos, **substâncias alcoólicas** estavam presentes nos insumos/excipientes de medicamentos.

Entretanto, a Resolução da Diretoria Colegiada – **RDC de nº 107, de 05 de Setembro de 2016**, alterou a RCD de nº. 199, de 26 de outubro de 2006, do Ministério da Saúde, trazendo nova disposição sobre os **medicamentos** de notificação simplificada, aprovando em seu art. 1º a “Lista de medicamentos de baixo risco sujeitos a notificação simplificada” devendo **as especificações analíticas adotadas pelos fabricantes** para os medicamentos de baixo risco seguirem monografia inscrita na Farmacopeia Brasileira ou em compêndio oficialmente reconhecido pela Anvisa de acordo com norma específica. Nestes termos, na folha 07 desta resolução definiu-se o produto álcool etílico como medicamento conforme disposto a seguir.

PRODUTO	CONCENTR AÇÃO DO PRINCÍPIO ATIVO	SINÔNIMOS	FORMA FARMACÊUTICA
Álcool etílico	Álcool etílico 70% (p/p). Álcool etílico 77° GL	Álcool 70	Solução

Desta feita, em relação aos bens e mercadorias **passíveis de sujeição ao Regime de Substituição Tributária** estes são os identificados nos Anexos II ao XXVI, do Convênio de nº. 142/18, de 14 de dezembro de 2018, de acordo com **o segmento em que se enquadrem**, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e o Código Especificador da Substituição Tributária - CEST.

No entanto, os produtos que estão na Substituição ou Antecipação Tributária, no Estado da Bahia, constam no Anexo 1 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto Estadual nº. 13.780/12. Confrontando os NCMs de nºs. 3004.90.99 e 3005.10.10 neste Anexo vigente para o ano de 2019 tem-se que estes se

incluem no segmento “**Medicamentos, Produtos Farmacêuticos para Uso Humano e Higiene Pessoal**”.

Em exame à Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, onde estão reunidos os produtos industrializados, e sua determinada NCM, averíguou-se que a descrição para os produtos com a NCM de nº. 30.04 depreendem-se em:

*Medicamentos (exceto os produtos das posições 30.02, 30.05 ou 30.06) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluindo os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho.*

**Consultando as Notas Fiscais da Planilha “ICMS A MENOR – Erro de Alíquota”, no Sistema de Nota Fiscal Eletrônica** da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, **constatou-se** para aqueles produtos enquadrados na **NCM de nº. 3004.90.99**, que possuem o código EAN (European Article Number - **ou código de barra**, que identifica o produto exato que está sendo comercializado, verificando, assim, suas particularidades: a descrição exata, a unidade de medida, o sabor e a composição) de **nº. 7896902210479**, que se encontrou, na internet, **os produtos com a mesma descrição da Tabela TIPI**.

**ÁLCOOL FARMAX 70%** 

GTIN/EAN: 7896902210479

 Antes de usar a NCM confira em [receita.fazenda.gov.br](http://receita.fazenda.gov.br)

NCM: 3004.90.99 - Produtos farmacêuticos - Medicamentos (exceto os produtos das posições 3002, 3005 ou 3006) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluídos os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho - Outros - Outros - Outros

 **Farmax**  
Viva melhor todos os dias

CEST: 13.003.01 - Medicamentos similar – negativa, exceto para uso veterinário

Status: Não Auditado

[Entre para ver mais e comentar](#)

Encontrou algum erro?  

  
7896902210479

Em reexame à Tabela – TIPI, tem-se que a descrição para os produtos com a **NCM de nº. 30.05** depreendem-se em:

*Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, curativos (pensos), esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários.*

De igual forma fora feita a consulta, para os produtos enquadrados na NCM de nº. 3005.10.10 (Nota Fiscal de nº. 211.392) donde averiguou-se o **EAN de nº. 7897780210223**, tal qual anteriormente, encontrou-se o produto com a mesma descrição da Tabela TIPI.

## ALCOOL GEL RIO QUIMICA C/120

GTIN/EAN: 7897780210223



 Antes de usar a NCM confira em [receita.fazenda.gov.br](http://receita.fazenda.gov.br)

NCM: 3005.10.10 - Produtos farmacêuticos - Pastas ("ouates"), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, pensos, esparadrados, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, dentários ou veterinários - Pensos adesivos e outros artigos com uma camada adesiva - Impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas

Status: Não Auditado

[Entre para ver mais e comentar](#)

Encontrou algum erro?  Sim  Não



Assim, do deslindado é forçoso reconhecer que as mercadorias em lide pertencentes aos NCMs de nºs 3004.90.99 e 3005.10.10 enquadram-se no Anexo 1 do RICMS/BA/12, vigente para o ano de 2019, incluídas no segmento **“Medicamentos, Produtos Farmacêuticos para Uso Humano e Higiene Pessoal** e que a venda destas, adquiridas ou recebidas de terceiros, sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, estando a Notificada na condição de contribuinte substituído, ou seja, o imposto recolhido antecipadamente na etapa anterior pelo fornecedor na condição de contribuinte substituto, na revenda, desta mesma mercadoria, não haverá a tributação do ICMS, não fazendo jus, portanto, à exigência estabelecida pelo Notificante em seu entendimento na lavratura da presente notificação.

De tudo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº **089008.0008/21-2**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA GAMA LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2022

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR