

A. I. Nº - 206903.0027/21-5  
AUTUADO - VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA  
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA MORAES IUNES  
ORIGEM - DAT METRO/ INFAZ VAREJO

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0107-06/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO 01. b) DOCUMENTOS LANÇADOS EM DUPLICIDADE. INFRAÇÃO 02. 2. ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 03. 3. OMISSÕES DE ENTRADAS E DE SAÍDAS APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGIDO O IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. INFRAÇÃO 04. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO COM SAÍDAS POSTERIORES NORMALMENTE TRIBUTADAS. MULTA. INFRAÇÃO 05. Infrações 01 a 05 descaracterizadas, em razão das disposições dos artigos 289 e 294 do RICMS/12. 5. ENTRADAS DE MERCADORIAS OU TOMADAS DE SERVIÇOS SEM REGISTRO NA ESCRITA. INFRAÇÃO 06. Acusação não contestada. Infração 06 mantida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado no dia 30/09/2021 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 182.089,89, sob a acusação do cometimento das 06 (seis) seguintes irregularidades.

Infração 01 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária. R\$ 14.270,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96 (03/2018 a 06/2021, com períodos intercalados).

Infração 02 – 001.002.020: Utilização indevida de crédito, referente a lançamentos de documentos em duplicidade. R\$ 3.471,41 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96 (09, 10 e 11/2018).

Infração 03 – 003.002.002: Recolhimento a menor, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas. R\$ 44.966,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96 (03/2018 a 06/2021).

Infração 04 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados. R\$ 89.813,63 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96 (2018, 2019 e 2020).

Infração 05 – 007.015.003: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda,

registradas na escrita, com saídas posteriores normalmente tributadas. Multa de R\$ 2.298,43, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96 (10/2018 a 05/2021, com períodos intercalados).

Infração 06 – 016.001.006: Entradas de mercadorias ou tomadas de serviços sem registro na escrita. Multa de R\$ 27.268,68, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96 (03/2018 a 06/2021, com períodos intercalados).

O autuado ingressa com impugnação às fls. 48 a 63.

Aduz a tempestividade da peça, sintetiza as imputações e informa se dedicar ao comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas, motivo pelo qual a maioria das suas comercializações está sujeita ao regime da substituição, não havendo que se falar na incidência quando dos atos negociais.

Além disso, em se tratando de farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, o Estado da Bahia determina no RICMS (art. 294, II) que essas empresas façam o recolhimento do imposto por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, o que já restou reconhecido por uma das Câmaras deste Conselho nos autos do Recurso Voluntário do PAF nº 206847.0022/04-3.

Com base nos princípios da legalidade e da busca da verdade material, pugna pela realização de diligência, pois, com exceção das infrações 02/03, os demonstrativos que lhe foram entregues (quase 6.000 páginas no formato PDF do SIAF) inviabilizaram o exercício do contraditório e da ampla defesa.

O que se observa nesta e em outras fiscalizações é que o *software* da Sefaz tem entendido as transferências internas entre estabelecimentos de mesma titularidade, perdas e devoluções como tributáveis, quando se sabe que não são.

Especificamente em referência às infrações 01, 04, 05 e 06, alega a necessidade de que a autuante entregue planilhas compreensíveis que embasaram os respectivos lançamentos, sem o que o Auto de Infração seria nulo.

Por exemplo, a infração 01 faz alusão à utilização indevida de crédito, algo que dificilmente faz uso, haja vista que em sua quase integralidade antecipa o pagamento do ICMS.

No mérito da segunda infração, sustenta que há *bis in idem*, já que, ao analisar a página 76 do levantamento disponibilizado pela auditora, verifica que o universo de notas fiscais lançadas em duplicidade limita-se a três chaves. Trata-se de documentos que foram corretamente registrados na competência de 09/2018. Ocorre que, por equívoco, um deles também foi lançado em 10/2018 e os outros dois em 11/2018.

A autuante considerou como indevido o crédito lançado corretamente (em 09/2018) e o lançado incorretamente (em 09/2018 e em 11/2018), quando o correto seria ter como irregular somente este último.

Relativamente à infração 03, suscita a não incidência do tributo nas operações de perdas por extinção de prazo de validade dos medicamentos (CFOP 5.927) e nas transferências internas de mercadorias entre matriz e filial (CFOP 5.152).

No primeiro caso, de perdas por perecimento (prazo de validade) de medicamentos cujo ICMS foi pago por antecipação tributária, o art. 293 do RICMS dá ao contribuinte o direito de crédito, o qual pode ser compensado com o saldo a pagar no mês.

Já nas transferências internas entre estabelecimentos de mesma titularidade, não existe mercancia e não há que se falar em incidência do imposto, conforme a Súmula 166/STJ e o Incidente de Uniformização PGE/PROFIS 2016.169506-0.

No que diz respeito à infração 04, “apesar de não ter sido possível o destrinchamento do demonstrativo fiscal”, as varejistas farmacêuticas dificilmente terão valores de ICMS a recolher

nas operações efetuadas com consumidores finais, uma vez que as mercadorias comercializadas ou estão sujeitas à substituição tributária ou à antecipação do imposto.

Os produtos de perfumaria, de higiene pessoal e cosméticos estão contemplados no item 9-A do Anexo 1 do RICMS.

Protesta pela produção de provas, fornece endereço para correspondências processuais e pede deferimento.

Na informação fiscal, de fls. 87 a 91, a auditora pontua que todo o trabalho foi realizado com base na EFD do contribuinte, nas notas fiscais eletrônicas e nas informações constantes dos sistemas da Sefaz.

Anexa as planilhas das infrações 01, 04, 05 e 06 do Auto de Infração e solicita a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, o que foi deferido pela autoridade superior (fls. 94, 97 e 98).

Acolhe as argumentações defensivas atinentes à infração 02 e revisa o seu levantamento à fl. 92, de modo que a quantia foi alterada, de R\$ 3.471,41 para a metade: R\$ 1.735,71.

Após analisar a impugnação da infração 03, juntamente com o que preceituam os artigos 289 e 294 do RICMS, concorda com a sua improcedência.

Chega à mesma conclusão relativamente à infração 04, de que não procede, tendo em vista as normas dos artigos 289 e 294 do RICMS.

Reaberto o prazo de defesa, o contribuinte se manifesta às fls. 101 a 112, reiterando o que já havia dito anteriormente em referência às imputações 02 a 04 e, no tocante à infração 01, alegando que a acusação não merece prosperar, pois todas as operações se referem a transferências internas de mercadorias para comercialização (CFOP 5.152) e baixas de estoques em virtude de perdas (CFOP 5.411), operações que não se sujeitam à incidência do imposto.

Destaca que todas essas operações de transferências são realizadas dentro do limite territorial do Estado da Bahia e o próprio Estado já se manifestou por intermédio de sua Procuradoria pela não incidência do imposto nessas operações, através do Incidente de Uniformização nº 2016.169506-0.

Em que pese o autuado tenha destacado ICMS em tais negociações, os créditos não foram utilizados em sua grande parte, visto que foram estornados, como pode ser observado nos relatórios constantes da mídia disponibilizada a esta Junta de Julgamento.

Os poucos créditos que foram efetivamente destinados para abater débito próprio de ICMS nas saídas de mercadorias, foram também em operações de transferência.

Ao receber mercadoria de outra unidade com destaque de ICMS, o defendente promoveu o encontro de contas e abateu eventual saldo devedor. Mas tais operações não são passíveis de incidência tributária.

Aliada a esta situação, tem-se que, pelo fato de o autuado estar sujeito ao regime de ST e antecipação total do ICMS, nenhuma operação de venda de mercadoria gera saldo devedor.

Em respeito à infração 02, diz que até mesmo o valor remanescente após a revisão perpetrada pela auditora deve ser declarado improcedente, pois as operações não são passíveis de incidência do ICMS. Logo, a sua cobrança mediante Auto de Infração é indevida.

Apesar de os valores terem sido escriturados, não houve aproveitamento de crédito.

Requer a improcedência da quinta imputação, sob o argumento de que as suas aquisições interestaduais de mercadorias para revendas não estão sujeitas à sistemática da antecipação parcial.

O art. 294 do RICMS/BA impõe às farmácias que realizem o pagamento total do ICMS na entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa. Ou seja, as farmácias, ao adquirirem mercadorias para revenda de fornecedores em outro estado da Federação, não se sujeitam à antecipação parcial, pois deverão recolher integralmente o ICMS na entrada.

Assim, não há que se falar em saldo por antecipação parcial, inclusive na saída do medicamento, já que todo o tributo já fora recolhido antecipadamente.

Encerra com os seguintes requerimentos:

*“Seja a INFRAÇÃO 01 julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE tendo em vista que o suposto crédito nunca fora utilizado, pois todo o ICMS devido pela IMPUGNANTE é pago de forma antecipada em conformidade com os art. 289 e 294 do RICMS/BA; bem como as operações que geraram saldo devedor, em verdade, não são tributadas, visto que se tratam de transferência de mercadorias, devolução de compras e baixa de estoque em virtude de perda de mercadoria.*

*Seja a INFRAÇÃO 02 julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE tendo em vista que as operações abrangidas nas notas fiscais escrituradas em duplicidade se referem a operações de transferência de mercadorias e que diante do art. 289 e 294 do RICMS/BA, a IMPUGNANTE recolhe integralmente o ICMS devido nas operações de comercialização por ela praticada de forma antecipada, não tendo valor de ICMS a pagar em suas saídas.*

*Caso esta ilustre junta de julgamento não entenda pelo julgamento TOTALMENTE IMPROCEDENTE da INFRAÇÃO 02, que seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE determinando a readequação do valor de R\$ 3.471,41 (três mil quatrocentos e setenta e um reais e quarenta e um centavos) para R\$ 1.735,70 (mil setecentos e trinta e cinco reais e setenta centavos), tendo em vista a cobrança em duplicidade.*

*Seja a INFRAÇÃO 03 julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE, tendo em vista que nas operações de baixa de estoque em virtude de perda (CFOP 5927) e nos casos de transferência de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa (CFOP 5152) não incide ICMS.*

*Seja a INFRAÇÃO 04 julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE, tendo em vista que o ICMS devido para as mercadorias inseridas no Demonstrativo fora pago de maneira antecipada conforme dispõe os artigos 289 e 294 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia e precedentes do CONSEF.*

*Seja a INFRAÇÃO 05 julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE tendo em vista que a AUTUADA não se sujeita ao regime de ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO ICMS, visto que antecipa a integralidade do tributo no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, seja em virtude do regime de SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, seja por conta da ANTECIPAÇÃO TOTAL.*

*Seja ainda determinado o arquivamento do presente Auto de Infração nº 2069030027/21-5, dando-se baixa e arquivando-se o respectivo Processo Administrativo após todas as formalidades legais necessárias*

*Requer, por fim, a produção de todos os meios de prova de direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos e demonstrativos, depoimento pessoal dos agentes autuadores, bem como outras que se façam necessárias para o bom deslinde deste Processo Administrativo.*

*Requer o encaminhamento dos autos para a Autuante, para fins de que preste as informações fiscais que entendam ser necessárias, nos termos do art. 126 e 127 do RPAF/BA.*

*Que todas as publicações oriundas deste litígio ocorram EXCLUSIVAMENTE em nome de TIAGO MARTINS BORGES, brasileiro, casado, contador, inscrito no CRC/BA nº 039392-O, com endereço na Av. Tancredo Neves, 2227, Edf. Salvador Prime, Sala 1016, Caminho das Árvores, Salvador - BA, CEP: 41820-021, endereço eletrônico/digital: tiago.martinsborges@gmail.com, sob pena de nulidade;*

*(...)”.*

Na segunda informação fiscal, de fls. 171 a 175, a autuante, diante do que dispõem os artigos 289 e 294 do RICMS, concorda com a improcedência das infrações 01 a 05, mantendo apenas a infração 06.

## VOTO



A auditora expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu os fatos que ela entendeu como irregularidades, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º; RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação e na manifestação, bem como na reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, com a entrega dos levantamentos das infrações 01, 04, 05 e 06 no formato digital requerido pelo impugnante.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão presentes nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência, fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

A infração 06 não foi contestada (entradas de mercadorias ou tomadas de serviços sem registro na escrita). Nos termos do art. 140 do RPAF/99, não terá o mérito apreciado neste julgamento.

*“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.*

Infração 06 mantida.

No mérito, o autuado atua no ramo de vendas a varejo de medicamentos não manipulados, cosméticos, perfumaria etc.

Por isso, cumpre transcrever o conteúdo dos artigos 289 e 294 do RICMS/12:

*“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.*

*(...)*

*§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador:*

*(...)*

*III – medicamentos, desde que divulgado pelos fabricantes em revistas especializadas de grande circulação, que tenham sido editadas nos termos definidos em resolução da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Conv. ICMS 234/2017);*

*(...)*

*§ 17. Os percentuais de lucro (MVA ST original) nas operações internas para antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do § 14 deste artigo:*

*(...)*

*V - perfumarias, cosméticos e produtos de higiene pessoal: 60%;*

*(...)”.*

*“Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, bem como suas centrais de distribuição, farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar as seguintes margens de valor agregado nas aquisições internas, devendo ser ajustada nos termos do § 14 do art. 289 nos casos de aquisições interestaduais:*

*I - de 100% (cem por cento), tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento;*

*II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda”.*

Cuida a infração 01 da utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária.

Ocorre que o suposto crédito não foi utilizado, pois todo o tributo devido pelo autuado é pago de forma antecipada, em conformidade com os arts. 289 e 294 do RICMS. Ademais, as operações que geraram saldo devedor, em verdade, não são tributadas, visto que tratam de transferências internas de mercadorias, devoluções etc.

Infração 01 descaracterizada.

A segunda imputação versa sobre utilização indevida de crédito, referente a lançamentos de documentos em duplicidade.

Conforme assinalou o defendente, as operações abarcadas nas notas fiscais escrituradas em duplicidade são transferências internas de mercadorias (vide coluna CNPJ da planilha de fl. 105).

Diante dos arts. 289 e 294 do RICMS, o autuado recolhe integralmente o tributo devido nas operações de comercialização por ele praticadas de forma antecipada, não existindo valores a pagar nas saídas.

Apesar de os importes terem sido escriturados, não houve aproveitamento de quantias a crédito.

Infração 02 descaracterizada.

Trata a infração 03 do recolhimento a menor, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas.

Todavia, nas operações de baixa de estoque em virtude de perda (CFOP 5.927) e nos casos de transferência de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa (CFOP 5.152), que constituem todas as fiscalizadas, não incide o ICMS ou incide de forma a não repercutir (nas baixas, há que se documentar as saídas, com o respectivo direito ao uso do crédito).

A própria auditora reconheceu a improcedência deste item da autuação, juntamente com as infrações 01, 02, 04 e 05.

Infração 03 descaracterizada.

A quarta infração resulta da constatação da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da omissão no registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2018, 2019 e 2020).

Restou incontroverso que o imposto devido para as mercadorias inseridas no demonstrativo foi pago de maneira antecipada, conforme dispõem os artigos 289 e 294 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia

Infração 04 descaracterizada.

Por fim, a infração 05 imputa multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores normalmente tributadas.

Demonstrado que o autuado não se sujeita ao regime da antecipação parcial, visto que antecipa a integralidade do tributo no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Infração 05 descaracterizada.

Com respeito ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido autuado, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Em face do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, com a improcedência das infrações 01 a 05 e a manutenção na íntegra tão somente da infração 06.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206903.0027/21-5**, lavrado contra **VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 27.268,68**, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei 9.874/05.

Esta Junta Recorre de Ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Sala das Sessões Virtual do CONSEF, 02 de maio de 2023.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/ RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

VALTERCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR