

A. I. N° - 092313.0030/24-0
AUTUADO - ARTES QUÍMICAS COM. DE PROD. FARMACÊUTICOS E HOSPITALARES LTDA.
AUTUANTE - GUILHERME AUGUSTO TUPINAMBÁ DA SILVA
ORIGEM - SAT/DPF / IFET
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/04/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0054-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. RECEITA DE VENDAS. MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O Autuado logra êxito em descaracterizar a acusação fiscal, visto que as mercadorias alvo da autuação (medicamentos) possui o ICMS/ST recolhido pelo contribuinte substituto. Elementos apresentados pela defesa elidem a acusação fiscal. Infração insubsistente. Não acolhida nulidade arguida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 07/06/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 66.979,33, acrescido de multa de 75%, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01. – 017.009.001 – deixou de recolher o ICMS, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição ou antecipação tributária, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, nos meses de janeiro a dezembro de 2022.

O autuado impugna o lançamento fls.97/106. Afirma que vem, por seu advogado, apresentar impugnação à ação fiscal. Diz ser tempestiva a defesa. Reproduz a acusação fiscal. Aduz que inobstante a notável capacidade técnica do Autuante, o lançamento fiscal não merece prosperar, uma vez que eivado de equívocos, os quais conduzem à revisão da exigência.

Explica ser empresa optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2009 (anexo doc. 02), regularmente estabelecida em 11/06/2008, que atua no ramo do comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano (Cartão CNPJ anexo doc. 03).

Aduz que a receita dos contribuintes revendedores, atacadistas ou varejistas, no entanto, pode ser oriunda, em parte, de produtos que estão sujeitos ao recolhimento de ICMS sob a sistemática de substituição tributária (ICMS-ST). Esta que é exatamente sua situação, tendo em vista que grande parte das mercadorias que são comercializadas são oriundas de operações sujeitas ao regime da substituição tributária, como se pode observar no Anexo I, do RICMS-BA/2012, no qual consta no *item 9.0: Medicamentos, Produtos Farmacêuticos para Uso Humano e Higiene Pessoal*.

Em que pese isso, diz que o Autuante lavrou o auto de infração, por entender que teria deixado de recolher o ICMS sobre determinadas operações que estariam sujeitas à substituição tributária ou à antecipação. Entretanto, em momento algum lhe foi disponibilizado a composição analítica de como se chegou à base de cálculo contida nos meses de janeiro a dezembro de 2022.

Ao agir assim, entende que o Autuante violou a regra prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), sobre o lançamento tributário, que tem como uma das suas funções primordiais verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, quando necessário, propor a aplicação da penalidade cabível.

Aduz que a base de cálculo é elemento vital para o lançamento tributário, pois é a partir dela que se define o valor a ser pago pelo contribuinte. Sem essa discriminação, o contribuinte fica em uma posição desfavorável, impossibilitado de verificar a exatidão do cálculo e de questionar eventuais erros ou abusos por parte da administração tributária. A ausência de discriminação da base de cálculo implica sério cerceamento do direito de defesa, impossibilitando verificar a correção dos valores apurados pela fiscalização, e apresentar argumentos técnicos e jurídicos para sua defesa.

Na atual situação, afirma que não lhe é dado o direito de se contrapor à base de cálculo considerada para fins de incidência do ICMS, na medida em que não se sabe quais foram os produtos considerados e quais são as suas NCM, o que acaba por impedir que verifique se o Autuante tem razão ao considerar que determinada mercadoria não está sujeita à substituição tributária ou à antecipação.

Sustenta que tal omissão fere os princípios do contraditório e da ampla defesa, garantidos pela Constituição Federal de 1988, que asseguram que todas as partes envolvidas em um processo administrativo ou judicial tenham a oportunidade de apresentar suas razões e argumentos.

Dessa forma, aduz que sem a devida discriminação da base de cálculo, a autoridade fiscal desrespeitou o princípio da legalidade, na medida em que o RPAF/99 estabelece no art. 39, os requisitos mínimos de validade do Auto de Infração, sob pena de se estar cerceando seu direito de defesa, na medida em que não é dado o direito ao fisco de efetuar o lançamento tributário, sem que haja a descrição da infração de forma clara, precisa e sucinta.

Ressalta que não se pode admitir que o contribuinte seja penalizado com a lavratura do Auto de Infração e tenha cerceado o seu direito de defesa na medida em que o procedimento adotado para fins de determinar o valor devido não seja feito com total clareza e sem apresentação dos demonstrativos. Neste tocante, cita o art. 41 do RPAF/99.

Assevera também, que a falta de discriminação da base de cálculo não pode ser suprida por argumentos genéricos ou pela presunção de que o contribuinte tem conhecimento das informações necessárias. A omissão dessas informações é uma clara violação dos direitos do contribuinte. Em síntese, diz que o artigo 142 do CTN deve ser interpretado de forma a assegurar a correta identificação e contestação das infrações apontadas no auto de infração.

Nesse sentido, inclusive, é o posicionamento do CONSEF que reflete a necessidade de respeito aos direitos do contribuinte e à legalidade dos atos administrativos. A anulação de auto de infração que não discrimina adequadamente a base de cálculo reforça a importância da clareza e precisão nas ações fiscais. Esse rigor contribui para que os processos sejam conduzidos com observância aos princípios constitucionais. Sobre o tema cita do CONSEF, a Súmula nº 01, que aponta como nula, autuação que não demonstra de forma concreta a base de cálculo do imposto em virtude do cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Frisa que enquanto Órgão Julgador do fisco estadual, o CONSEF repreende tal prática e tem adotado entendimento pacificado no sentido de considerar nulas as infrações que contenham esse tipo de vício. Cita o julgamento relativo ao A.I. nº 232421.0214/12-8.

Diante do exposto, requer que os Julgadores declarem o Auto de Infração nulo, com base na alínea “a”, inciso IV, art. 18, do Decreto nº 7.629/99, como já decidido por este CONSEF em outras oportunidades, inclusive com edição da Súmula 01, em razão da ausência de discriminação analítica da base de cálculo.

Por fim, sob pena de nulidade, requer que as intimações sejam encaminhadas para o *e-mail* josemario@iter.adv.br e/ou pelos correios para o seguinte endereço: Av. da França, nº 164, Ed. Futurus, Sala 609, Comércio, Salvador - Bahia, CEP 40010-000.

O Autuante presta informação fiscal fl.124/128. Diz que a empresa Artes Químicas Comercio de Produtos Farmacêuticos e Hospitalares foi objeto de fiscalização resultando no presente Auto de

Infração.

Aduz que inconformado, o Autuado se insurge e apresenta defesa tempestiva, requerendo que o lançamento seja julgado nulo, sob o argumento de ausência de discriminação analítica da base de cálculo, resultando no cerceamento do direito de defesa, por não saber quais foram os itens considerados pelo fisco.

Afirma que a empresa optante pelo Simples Nacional, foi alvo de fiscalização que culminou na lavratura do presente Auto de Infração. No dia 18/06/2024 anexou todas as cópias dos termos lavrados na ação fiscal, bem como, todos os demonstrativos, levantamentos elaborados e provas necessárias à demonstração do fato arguido. O sujeito passivo tomou ciência tácita no dia 24/06/2024. Considera que o procedimento adotado, obedeceu ao comando contido no art. 18, § 1º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF). Registra o enquadramento legal.

Aduz que ao analisar os quadros demonstrativos suportes da infração, verifica que os elementos constitutivos do lançamento (sujeito ativo, sujeito passivo, data da ocorrência dos fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas aplicadas, multa, total do débito) estão em consonância com a descrição dos fatos.

No mérito, comenta que o Autuado apresentou os argumentos sinteticamente mencionados, os quais serão analisados pelo informante fiscal.

a) *Ausência de discriminação analítica da base de cálculo.*

Sobre esta alegação, diz que os documentos utilizados para a composição da base de cálculo foram: (i) 12 arquivos de PGDAS-D: o contribuinte fez as declarações de receitas para fins de cálculo de RBMT, RBT12, alíquota e segregação;

(ii) Relação de documentos fiscais: o Autuante embasa diversos dados do contribuinte, inclusive como optante do Simples Nacional. Neste arquivo, constam as notas de vendas, NFC-e, notas de compras, notas de compra de mercadorias enquadradas na ST, além de todos valores movimentados por DIMP - Declaração de Informações de Meios de Pagamentos;

(iii) Memória de Cálculo: onde é desenvolvido os cálculos que subsidiam o valor de ICMS cobrado e foi separado por ano para facilitar a análise do Autuado, além de fornecer a explicação sobre cada tabela utilizada na composição da base de cálculo e do imposto devido.

Diante do exposto, aponta que se pode constatar que não houve cerceamento da defesa. Entretanto, declara que após analisar os documentos apresentados pelo impugnante, verificou que as mercadorias comercializadas estão dentro do regime de substituição tributária, não sendo neste caso, o imposto recolhido na saída dos produtos.

Ante o exposto, pugna:

1. Pela procedência das justificativas apresentadas pelo contribuinte.
2. Pela improcedência da constituição do crédito tributário.

Cabe registrar na sessão de julgamento, a presença do patrono do Autuado, Dr. JOSÉ MÁRIO SANTOS GOMES – OAB/BA – 22.190.

VOTO

O defendente alegou que o Auto de Infração deveria ser julgado nulo, visto que em momento algum lhe foi disponibilizado a composição analítica de como se chegou às bases de cálculo contidas no lançamento fiscal. Dessa forma, afirmou que ao lavrar o auto de infração com valores globais, sem a devida discriminação dos documentos que compõem a base de cálculo, a autoridade fiscal cerceou o seu direito de defesa, na medida em que, não tem como rebater o lançamento tributário, sem que haja a descrição da infração de forma clara, precisa e sucinta.

Sobre esta alegação, verifico que não corresponde aos fatos. Analisando os elementos que compõem o presente processo, observo que o Autuante procedeu ao levantamento fiscal tendo como base, os dados informados pelo próprio defendente à SEFAZ, via PGDAS-D.

Em sede de informação fiscal, o Autuante detalhou que para a composição da base de cálculo foram utilizados: (i) 12 arquivos de PGDAS-D: o contribuinte fez as declarações de receitas para fins de cálculo de RBMT, RBT12, alíquota e segregação; (ii) Arquivo do banco de dados da SEFAZ, onde constam as notas de vendas, NFC-e, notas de compras, notas de compra de mercadorias enquadradas na ST, além de todos valores movimentados por DIMP - Declaração de Informações de Meios de Pagamentos.

Neste cenário, verifico que os aspectos formais do lançamento de ofício foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada. Tendo o Autuado tomado ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Início fl. 06, e demonstrativos recebidos fls.08/80. Dessa forma, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

No mérito, a infração 01 acusa o autuado, optante do Regime do Simples Nacional, de ter deixado de recolher o ICMS, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição ou antecipação tributária, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, nos meses de janeiro a dezembro de 2022.

Sobre o Simples Nacional, verifico tratar-se de um Regime Simplificado para apuração de tributos. O art. 21, I, da Lei 123/06 estabelece que o contribuinte inscrito no Simples Nacional, deve pagar os tributos devidos, apurados na forma prevista nos arts. 18 a 20, inclusive o ICMS, ou seja, determinados mensalmente mediante aplicação da tabela do Anexo I da citada lei, utilizando como base para determinação da alíquota a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, que incidirá sobre a receita bruta auferida em cada mês de referência e apuração dos tributos, sendo que essa incidência se dá por opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês.

A Lei Complementar nº 123/2006 prevê que sobre a receita bruta auferida no mês, incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do artigo 18, podendo o contribuinte optar que a incidência se dê sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano calendário.

A segregação das receitas é prevista nos arts. 13, § 1º, inciso XIII e 18, § 4º, inciso I, ambos da *Lei Complementar nº 123/2006*, que estabelecem que o ICMS devido por substituição tributária não deve integrar a receita bruta para fins de cálculo do *Simples Nacional*. Portanto, levando-se em consideração que se trata de hipótese de tributação concentrada, os percentuais relativos ao ICMS dessas transações devem ser descontados da base de cálculo do Simples Nacional, conforme preconiza os arts. 25, § 8º e 28 da *Resolução CGSN nº 140/2018*.

Em sede de informação fiscal, o Autuante declarou que após analisar os documentos apresentados pelo impugnante, verificou que as mercadorias comercializadas estão dentro do regime de substituição tributária, e estão com o ICMS/ST com fase de tributação encerrada, não sendo o imposto exigido na saída dos produtos. Assim pugnou pela improcedência da constituição do presente crédito tributário.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, em especial o levantamento fiscal, verifico que o levantamento fiscal relaciona mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Sobre este regime, observo que o ICMS substituição tributária (*ICMS-ST*) é um mecanismo pelo qual a responsabilidade pelo pagamento do imposto é atribuída a um terceiro, geralmente no

início da cadeia produtiva, conforme o art. 150, § 7º, da *Constituição Federal*.

Assim, o imposto é recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto e havendo Convênio ou Protocolo entre os estados signatários a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do substituto tributário como se verifica no caso presente, encontrando-se com fase de tributação encerrada as operações subsequentes.

Dessa forma, acato as conclusões do Autuante, pois estão em conformidade com a legislação que rege a matéria. Infração descaracterizada.

Por fim, sob pena de nulidade, o defendente requer que as intimações sejam encaminhadas para o e-mail josemario@iter.adv.br e/ou pelos Correios para o seguinte endereço: Av. da França, nº 164, Ed. Futurus, Sala 609, Comércio, Salvador - Bahia, CEP 40010-000.

Sobre este pleito, registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo, se encontra estabelecida nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 092313.0030/24-0, lavrado contra **ARTES QUÍMICAS COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E HOSPITALARES LTDA.**

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR