

A. I. Nº - 206878.0011/08-2
AUTUADO - IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA.
AUTUANTES - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 21.10.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0322-02/09

EMENTA: **ICMS. 1.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **Infração caracterizada. 2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Argumentos defensivos incapazes para elidir a acusação fiscal. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. BRINDES. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. **Infração caracterizada. 4.** IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Fato não contestado. **5.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Correta a glosa dos créditos fiscais por se tratar de mercadorias com fase de tributação encerrada. **b)** BENS DO ATIVO FIXO. **c)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. **Infrações não elididas. 6.** ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EXIBIÇÃO INCOMPLETA E EM PADRÃO DIFERENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. De acordo com o RICMS o contribuinte que utiliza escrituração por sistema de processamento de dados, está obrigado a apresentar o arquivo magnético com registro fiscal dos documentos fiscais emitidos, estando previsto na legislação do ICMS a aplicação da multa de 1% sobre o valor das operações de saídas realizadas pelo contribuinte, em razão da falta de apresentação dos arquivos magnéticos quando regularmente intimado no prazo de 05 (cinco) dias. **Infração caracterizada. 7.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Multa de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não registradas. Fatos não contestados. Rejeitadas as preliminares de nulidades

argüidas na defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**.
Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2008, para exigência de ICMS no valor de R\$1.023.475,62, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 122.445,19, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, no período de 2005 a dezembro de 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls.25 a 316.
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$93,00, no mês de maio de 2005, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos e documentos às fls.317 e 318.
3. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 177,80, nos meses de janeiro, abril e junho de 2005, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo e documentos às fls. 319 a 323.
4. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 295,97, no prazo regulamentar, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de dezembro de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls.324 a 325. Em complemento consta: “O contribuinte deixou de escriturar operações com brindes no livro Registro de Saídas de Mercadorias, conforme determina o artigo 565 do RICMS/Ba.”
5. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$230,19, nos prazos regulamentares, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de julho de 2005 e janeiro de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls.326 a 328.
6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$ 660.658,42, referente a lançamentos nos livros fiscais sem a apresentação dos competentes documentos comprobatórios do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro, julho a dezembro de 2005, fevereiro a dezembro de 2006, conforme demonstrativo à fl.329.
7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$ 57.516,62, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, através de lançamento de documento fiscal referente a mercadoria com pagamento de imposto por antecipação tributária, conforme demonstrativo e documentos às fls. 330 a 356.
8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$978,17, nos meses de maio de 2005 e fevereiro de 2006, referente a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, conforme demonstrativo e documentos às fls. 357 a 359.
9. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 12,25, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de janeiro de 2005, conforme demonstrativo e documento à fls. 360 a 361.
10. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.027,85, em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais, referente aos meses de fevereiro, maio, agosto a dezembro de 2005, fevereiro a maio de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls.362 a 382.

11. Deixou de fornecer arquivos em meio magnético exigido mediante intimação, referente às informações das operações ou prestações realizadas, nos exercícios de 2005 e 2006, sendo aplicada a multa no valor de R\$ 150.702,38, equivalente a 1% sobre o montante das saídas mensais, conforme demonstrativo intimação à fl.18 e listagens diagnósticos às fls.384 a 391.
12. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril a junho, agosto e dezembro de 2005, maio a julho de 2006, sujeitando-se a multa no total de R\$ 28.883,37, conforme demonstrativos e documentos às fls.392 a 403.
13. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de setembro de 2005, sujeitando-se a multa no valor de R\$ 454,41, conforme demonstrativos e documentos às fls.404 a 406.

O autuado, em sua defesa às fls. 643 a 670, após reprisar todas as infrações, informou que reconheceu como devidas e procedeu ao pagamento do débito, com a redução da multa, das infrações 05, 08 e 10, requerendo que seja aplicado o benefício contido no art.123, § 2º, do RPAF/99.

Em seguida, impugnou os demais itens com base nas seguintes alegações de fato e de direito.

INFRAÇÃO 01 - Argúi que não estaria obrigado a recolher o ICMS por antecipação na qualidade de substituto tributário, já que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS seria do importador ou industrial fabricante, circunstância que por si só inviabilizaria a imposição fiscal. Também reclama da suposta inobservância da redução de base de cálculo prevista no artigo 61, § 2º, inciso I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6284/97 e Cláusula Primeira, § 4º do Convênio ICMS nº. 76/94, além do artigo 3-A do Decreto nº. 7799/2000. Discorda, ainda, da aplicação da MVA de 49,08% sobre o valor das operações realizadas com a mercadoria GAZE, o que iria de encontro às disposições esculpidas no item I, § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94.

INFRAÇÃO 02 – Argui erro na apuração da base de cálculo e na destinação da mercadoria. Diverge da base de cálculo utilizada pelo autuante na apuração do imposto reclamado no auto de infração, taxando-a de "estranha". Para ele, a base de cálculo é o preço de venda da mercadoria, conforme prescreve o artigo 13 da Lei Complementar 87/96.

INFRAÇÃO 03 – Também argui erro na apuração da base de cálculo e na destinação da mercadoria. Segundo a defesa, além de equívoco na determinação da base de cálculo do imposto, o autuante teria se equivocado quanto à destinação das mercadorias objeto da autuação, cuja finalidade seria material promocional, e assim ter o mesmo tratamento tributário de "brindes" e não de material de consumo, já que não representam objeto normal da atividade do estabelecimento, como menciona o artigo 564 do RICMS/BA. Sustenta que o material promocional "catálogo" deve ser equiparado a *brinde*, já que não se trata de material de uso e consumo do estabelecimento e não é destinado à comercialização, portanto, não deveria ser considerado fato gerador do ICMS. Citou a jurisprudência através do Acórdão CRF-118/2006 do Conselho de Recursos Fiscais.

INFRAÇÃO 04 - Alega ausência do fato gerador do ICMS e erro na aplicação da penalidade. Insiste na tese de que as operações com brindes não são consideradas fato gerador do ICMS. Reconhece a falta de escrituração da Nota Fiscal 277994, de 01/12/2006, todavia alega que procedeu dessa maneira porque o brinde não se destinava a consumidor ou outro usuário final, o que o desobrigaria de escriturar o documento fiscal. Reinvidica, ainda, que deveria ter sido aplicada apenas a multa de 1% pela falta de escrituração da nota fiscal. Protestou sobre a multa de 70% que foi aplicada, por entender que não houve supressão do imposto, e caso houvesse alguma infração, esta seria por descumprimento de obrigação acessória, citando o Acórdão JF nº 2056-01/01 para robustecer sua tese defensiva.

INFRAÇÃO 06 – Sustenta que tem direito legítimo ao crédito fiscal. Contesta a acusação dizendo que em nenhum momento utilizou-se de crédito tributário indevido decorrente de antecipação

parcial, porque quando do recebimento das mercadorias no Estado da Bahia, as mesmas estavam acompanhadas de notas fiscais com destaque do ICMS, valores que foram utilizados pela impugnante na apuração normal do imposto. Salienta que as notas fiscais emitidas pelo fornecedor das mercadorias são documentos idôneos, como afiança o artigo 92, inciso I do RICMS/BA. Assim, considera que não haveria qualquer ilegalidade no procedimento adotado, já que estaria amparado pelo *Princípio da Não Cumulatividade*.

INFRAÇÃO 07 – Repete que tem direito legítimo ao crédito fiscal. Segundo o autuado, a forma de recolhimento do imposto por antecipação "em nada frustra o direito do contribuinte em utilizar o crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com o pagamento de impostos por antecipação tributária, na apuração normal do imposto". De acordo com esse ponto-de-vista, o crédito do ICMS será sempre um direito do contribuinte, independente do regime de apuração do imposto, pois seria decorrente da própria conceituação constitucional do ICMS, no que tange ao *Princípio da Não Cumulatividade* deste tributo, à luz do § 5º do art.8º da LC nº 87/96. Aduz que esse entendimento está pacificado na doutrina e jurisprudência pátria.

INFRAÇÃO 09 - Sustenta que tem direito legítimo ao crédito fiscal. Refuta a cobrança do crédito indevido referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, pois entende que a mercadoria é material promocional, e não se destinou a consumo do estabelecimento, entendendo que deve ter o mesmo tratamento dispensado às operações com brindes. Justifica que houve o destaque do ICMS pelo emitente da mercadoria, o que daria direito ao crédito por parte do adquirente. Citou o Acórdão do CONSEF JJF nº 1.562/00.

INFRAÇÃO 11 – Alega erro na apuração do montante apurado pela fiscalização. Discorda, tão somente, da determinação da base de cálculo da multa aplicada, que incluiu todas as saídas de mercadorias. No seu entendimento, deveriam ser expurgadas as transações decorrentes de saídas de produtos publicitários ou promocionais como brindes, comodato, etc., que não seriam tributadas pelo ICMS.

INFRAÇÃO 12 - Alega erro na apuração do montante apurado pela fiscalização. Questiona o mérito da penalidade aplicada; discorda, tão somente, da determinação da base de cálculo da multa aplicada, que estabeleceu o valor total da nota fiscal como o valor comercial da mercadoria. No seu entendimento, a inclusão da parcela do IPI é ilegal e não deveria fazer parte do valor de mercado da mercadoria, porquanto representaria incidência de imposto sobre imposto.

INFRAÇÃO 13 - Alega erro na apuração do montante apurado pela fiscalização. Também não questiona o mérito da penalidade aplicada; não concorda, tão somente, da determinação da base de cálculo da multa aplicada, que fixou o valor total da nota fiscal como o valor comercial da mercadoria. Para ele, a inclusão da parcela do IPI é ilegal e não deveria fazer parte do valor de mercado da mercadoria, porquanto representaria incidência de imposto sobre imposto.

Ao final, requer a nulidade da autuação com a aplicação do disposto no artigo 112, I e II do Código Tributário Nacional ou a improcedência do Auto de Infração, e ainda, com base no artigo 145 do RPAF/99 a realização de diligências para que sejam comprovadas suas alegações.

Na informação fiscal às fls.1.294 a 1.301, o autuante rebateu as razões defensivas ponderando o que segue.

INFRAÇÃO 01 – Aduz, o autuado que na condição de contribuinte alienante no Estado da Bahia das mercadorias previstas no item 13, inciso II, do artigo 353 do RICMS/BA, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Quanto a aplicação da redução da base de cálculo, abordada pela defesa, diz que também não procede, uma vez que os valores consignados no *Demonstrativo 1* (fls. 25 a 32 do Processo Administrativo Fiscal) contemplam tal redução. Esclarece que os valores lançados neste demonstrativo sob a rubrica *Base de Cálculo da Substituição Tributária* já foram calculados abatendo-se 10% a título

de redução de base de cálculo, após a aplicação da MVA % sobre o *Valor Total do Documento Fiscal*, conforme preceitua o artigo 61, § 2º, inciso I do Regulamento do ICMS e Cláusula Primeira, § 4º. do Convênio ICMS nº. 76/94. Sobre a aplicação da MVA de 49,08% sobre a base de cálculo prevista no § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94 nas operações envolvendo a mercadoria GAZE, sustenta que está em perfeita consonância com a Cláusula Segunda e o § 1º do Convênio, ICMS 76/94, transcrito. Assim, entende que o autuado interpretou incorretamente o termo "exceto", que aparece três vezes no item 1 do § 1º. Não concordou com a tese da defesa de que apenas os produtos classificados nas posições 3002 (soros e vacinas) seriam objeto da aplicação da MVA de 49,08%, observando que no texto legal, a primeira exceção, grifado na peça defensiva à fl. 650, contempla apenas dois itens: 3002.30 e 3002.90. Portanto, argumenta que o código 3003 (medicamentos) também sofre a incidência da MVA de 49,08%, "exceto" no código 3003.90.56; já o código 3004 (medicamentos) da mesma forma, "exceto" no código 3004.90.46. Diz, mais, que os itens 3306.10 (dentríficos), 3306.20 (fios dentais), 3306.90 (enxaguatórios bucais) e os códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.), 3006.60.00 (preparações químicas contraceptivas à base de hormônios) e 9603.21.00 (escovas dentifricias) também sofrem a incidência da MVA de 49,08%. Conclui que assim se prevalecesse a tese da defesa, o produto GAZE, classificado no artigo 353, inciso II, item 13.3 do RICMS/BA como mercadoria sujeita à antecipação tributária, os percentuais de MVA aplicáveis seriam superiores a 49,08%, a saber, 54,89% na Lista Neutra e 58,37% na Lista Positiva. Desta forma, a fixação da MVA em 49,08% acabaria por beneficiar o contribuinte.

INFRAÇÃO 02 – Argumenta que, conforme demonstrativo à fl. 317, não existe base de cálculo estranha, conforme alegado, pois de acordo com o "caput" do artigo 69 do RICMS/BA a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal.

INFRAÇÃO 03 – Não acolhe o entendimento do autuado no sentido de que as mercadorias constantes das notas fiscais integrantes do *Demonstrativo 3* (fl. 319), deveriam ser classificadas de material promocional e, como tal, deveriam ter o mesmo tratamento tributário de "brindes" e não de material de consumo, dizendo que tanto o material de consumo, quanto os brindes não se constituem em objeto normal da atividade do contribuinte, contudo, ambos são fatos geradores do ICMS, mesmo que não sejam destinados à comercialização, como preconizam o artigo 1º, § 2º, inciso IV e o artigo 565 do RICMS/BA. Discordou com a aplicação da alíquota de 17% sobre o valor das mercadorias adquiridas, mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor, como prescreve o artigo 565, inciso II do RICMS/BA, explicando que sob este ângulo, a aplicação da diferença de alíquota de 10% estaria beneficiando o próprio contribuinte.

INFRAÇÃO 04 – Salaria que o lançamento do imposto é decorrente de operações com brindes. Frisa que existem duas infrações em uma mesma situação: uma por descumprimento de obrigação principal e outra por descumprimento de obrigação acessória: falta de escrituração da NF 277994, de 01/12/2006 (*Demonstrativo 4*, fl. 324 do PAF). Diz que optou somente pela cobrança do imposto devido, como determina o artigo 565 do RICMS/BA. Rebateu a justificativa defensiva de que houve a falta de escrituração da nota fiscal de entrada, porque os brindes não se destinavam a consumidor final, por considerar este descumprimento à legislação vigente, já que o livro Registro de Entradas destina-se à escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, conforme reza o artigo 322, inciso I do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 06 – Observa que não colocou em dúvida a idoneidade das notas fiscais e o direito ao crédito nelas destacado, uma vez que o cerne da autuação reside na utilização indevida de crédito fiscal referente à antecipação parcial do ICMS não recolhida (*Demonstrativo 6*, fl. 329 do PAF). Aduz que a inexistência do documento de arrecadação estadual (DAE) comprobatório do pagamento do imposto inviabiliza o direito ao referido crédito, a teor do que dispõe o inciso I-A do artigo 93 do RICMS/BA, transcrito.

INFRAÇÃO 07 – Argumenta que consoante disposto no artigo 356, do RICMS/97, não é permitida a utilização de crédito fiscal destacado em notas fiscais referentes às operações envolvendo mercadorias sujeitas à antecipação tributária, conforme *Demonstrativo 7*, fls. 330 a 339.

INFRAÇÃO 09 – Sustenta que o produto "Catálogo", remetido através da NF 7233, de 13/01/2005, por Dialab Diagnóstico S/A (*Demonstrativo 9*, fl. 360 do PAF), por objetivar a divulgação da marca e dos produtos do fabricante e não se destinar à comercialização, deve ser considerado como material de uso do estabelecimento. Quanto a classificar a mercadoria como "brinde", diz que o autuado não comprovou nos autos o cumprimento das determinações legais esculpidas no artigo 565 do RICMS/BA. Salienta que o artigo 97, inciso IV, letra "c" do RICMS/BA veda a utilização de crédito fiscal quando a operação de aquisição se referir a mercadorias alheias à atividade da empresa, enquanto que o artigo 93, inciso V, letra "b" do RICMS/BA admite a utilização de crédito fiscal sobre mercadorias, bens ou materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento somente a partir de 01/01/2001.

INFRAÇÃO 10 – Observa que a autuada somente contestou a base de cálculo utilizada pelo autuante, porém, consoante os dispositivos que tratam da penalidade prevista no artigo 42, XIII-A, letra "g" da Lei 7014/96 e artigo 915, XIII-A, letra "g" do RICMS/BA, não existe previsão para o expurgo da base de cálculo da multa de transações decorrentes de saídas de produtos publicitários ou promocionais como brindes, comodato, etc. Manteve a multa tomando por base o valor total das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, conforme *Demonstrativo 11*, fl. 383 do PAF.

INFRAÇÃO 12 – Frisa que não foi questionado o mérito da penalidade aplicada; insurgindo-se o autuado contra a base de cálculo da multa aplicada, que determinou o valor total da nota fiscal como o valor comercial da mercadoria (*Demonstrativo 12*, fls. 392 e 393 do PAF). Sustenta que a não inclusão do IPI no valor de mercado da mercadoria, proposta pelo autuado, é totalmente incabível, já que esse tributo representa um custo com repercussão direta no preço da mercadoria.

INFRAÇÃO 13 – Apresenta o mesmo comentário do item precedente, pois o autuado repetiu exatamente as mesmas alegações, deixando de lado o mérito da autuação e insistindo na tese de descaracterização do IPI como elemento integrante do valor comercial da mercadoria, conforme se encontra demonstrado à fl.404.

Argüindo que os argumentos suscitados no corpo da defesa não passam de mero expediente procrastinatório, reafirma da autuação, solicitando a total PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, ficam rejeitadas as preliminares, diretamente ou indiretamente, argüidas, pelo defendente, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA, cujas exigências fiscais estão fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e cópias de notas fiscais e demais documentos que fundamentam cada item da autuação.

Quanto a diligência requerida, com fulcro no art.147, inciso I, do RICMS/97, indefiro tal pedido, pois o processo contém todos os elementos para minha convicção sobre a lide, inclusive recalculando o débito, se necessário.

No mérito, pelo que foi relatado, das doze infrações contempladas no Auto de Infração, o autuado reconheceu o débito relativo aos itens 5, 8 e 10, nos valores de R\$ 230,19; R\$ 978,17 e R\$ 1.027,85, o que as torna subsistente.

Quanto aos demais itens, da análise das peças processuais, constato o seguinte.

INFRAÇÃO 01 – FALTA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

Neste item está sendo exigido, o ICMS que deixou de ser recolhido por antecipação, na qualidade

de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, no período de 2005 a dezembro de 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls. 24 a 316.

Analisando as razões defensivas, verifico o seguinte:

- 1) Não concordo com a alegação defensiva de que não está obrigado a recolher ICMS nas operações em questão, por entender que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS seria do importador ou industrial fabricante, visto que, o autuado que na condição de contribuinte alienante no Estado da Bahia das mercadorias previstas no item 13, inciso II, do artigo 353 do RICMS/BA, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição.
- 2) Quanto a redução de base de cálculo, observo que no Demonstrativo 1 (fls. 25 a 32 dos autos) consta tal redução, ou seja: os valores lançados a título de Base de Cálculo da Substituição Tributária já foram calculados abatendo-se 10% a título de redução de base de cálculo, após a aplicação da MVA % sobre o Valor Total do Documento Fiscal, conforme preceitua o artigo 61, § 2º, inciso I do Regulamento do ICMS e Cláusula Primeira, § 4º do Convênio ICMS nº 76/94.
- 3) No que tange a alegação de que não é devida a aplicação da MVA de 49,08% sobre o valor das operações realizadas com a mercadoria GAZE, por ir de encontro às disposições esculpidas na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94, não assiste razão ao autuado, uma vez que a MVA aplicada pelo autuante, está em conformidade com a Lista Negativa, prevista no § 1º, inciso I, da Cláusula Segunda, do citado Convênio. Além do mais, não há nos autos qualquer elemento que indique está incorreta a referida MVA aplicada. Sendo assim, considero que a referida MVA foi aplicada corretamente em consonância com a legislação citada.

INFRAÇÃO 02 – DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS (ATIVO FIXO)

A imputação diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos e documentos às fls. 317 e 318.

Na defesa foi alegado erro na apuração da base de cálculo e na destinação da mercadoria. No que tange a destinação da mercadoria, analisando-se a Nota Fiscal nº 4445, fl. 318, que embasa a autuação, constata-se que se trata de aquisição de um “cofre”. Considerando que a atividade do contribuinte está voltada para a comercialização de medicamentos, estou convencido que realmente o citado produto foi adquirido para integrar o ativo fixo da empresa.

Quanto a base de cálculo, conforme artigo 69 do RICMS/97: *“A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.”*

Mantenho o lançamento, uma vez que não existe qualquer ilegalidade na base de cálculo, pois conforme demonstrativo à fl.317, o cálculo da diferença de alíquota foi feito corretamente, ou seja, mediante a aplicação da alíquota de 10% sobre o valor de R\$930,00 constante no referido documento fiscal, no estrito termo do estabelecido no citado dispositivo regulamentar.

INFRAÇÃO 03 – DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS (CONSUMO)

Exige-se neste item o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo e documentos às fls. 319 a 323.

A exemplo do item anterior, também foi arguído erro na apuração da base de cálculo e na destinação da mercadoria.

A obrigatoriedade no pagamento da diferença de alíquota está prevista no artigo 5º do RICMS/97, enquanto que a base de cálculo está disciplinada no artigo 69, do mesmo Regulamento, acima transcrito.

Conferindo o levantamento fiscal, fl.319, com as notas fiscais, fls.320 a 323, verifico que não existe erro na base de cálculo, eis que foi considerado o valor da operação, e sobre esta aplicada a alíquota resultando da diferença entre a alíquota interna para a alíquota do Estado de origem das mercadorias.

Quanto a destinação das mercadorias, verifico nas citadas notas fiscais às fls.320 a 323, que se tratam de “catálogos” adquiridos da empresa Dialab Diagnósticos S/A, para serem utilizados pelo autuado.

A despeito de tais produtos não representarem objeto normal da atividade do estabelecimento, o que por si só já justificaria considerá-los como de uso e consumo, podendo serem utilizados como material promocional, o autuado não comprovou sua alegação de que os catálogos se destinaram a distribuição gratuita como brindes com os seus clientes.

Embora não seja o fulcro da autuação, porém, se fossem considerados como brindes, ainda assim, por não serem destinados à comercialização, seria devido o pagamento do imposto conforme preconizam o artigo 1º, § 2º, inciso IV combinado com o artigo 565 do RICMS/BA.

Portanto, não se enquadrando o argumento defensivo no artigo 565, do RICMS/97, devem os produtos ter o tratamento tributário previsto no artigo 5º do RICMS/97, ou seja, o recolhimento da diferença de alíquotas conforme foi exigido no auto de infração. Mantido o lançamento.

INFRAÇÃO 04 – FALTA DE TRIBUTAÇÃO (BRINDES)

O fundamento da autuação é de que o autuado deixou de escriturar operações com brindes no livro Registro de Saídas de Mercadorias, referente à Nota fiscal nº 277994, conforme documentos às fls. 324 a 325.

O autuado admitiu que não registrou a nota fiscal no livro fiscal, porém, aduz ausência do fato gerador do ICMS e erro na aplicação da penalidade, porque o brinde não se destinava a consumidor ou usuário final.

Não há controvérsia de que o produto é um brinde. Resta saber qual a destinação do produto e qual o tratamento que deve dispensado para fim tributário.

Verifico que o produto especificado na nota fiscal é “cesta de natal”, na quantidade de 42 unidades, tem finalidade de distribuição gratuita, e, portanto, se enquadra no conceito de brinde, por não se tratar de mercadoria para revenda, nem para o uso e consumo.

Nesta circunstância, o autuado não obedeceu as regras estabelecidas no artigo 565, combinado com o artigo 322, I, do RICMS/97, ou seja, não registrou a nota fiscal no livro fiscal, e consequentemente não recolheu o imposto.

Quanto ao pleito do contribuinte, para que seja aplicada a multa de 1% pela falta de escrituração da nota fiscal, não tem amparo legal, pois, pois neste caso a multa pelo descumprimento da obrigação principal absorveu a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, não se aplicando a decisão do Acórdão JF nº 2056-01/01 por se tratar de situação diversa da presente.

Mantido o lançamento.

INFRAÇÃO 06 – CRÉDITO INDEVIDO (FALTA APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL)

A acusação fiscal diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a lançamentos no RAICMS, sem a apresentação dos competentes documentos comprobatório do direito ao referido crédito, conforme demonstrativo à fl.329.

Portanto, o fulcro da autuação diz respeito a apropriação de crédito fiscal referente à antecipação parcial não recolhida, isto porque não foram apresentados os respectivos documentos de arrecadação (DAEs).

O argumento defensivo é de que tem direito legítimo ao crédito fiscal, e que em nenhum momento utilizou-se de crédito tributário indevido decorrente de antecipação parcial, porque quando do recebimento das mercadorias no Estado da Bahia, as mesmas estavam acompanhadas de notas fiscais com destaque do ICMS, valores que foram utilizados na apuração normal do imposto.

Não há dúvida que realmente o contribuinte tem direito ao crédito fiscal destacado no documento fiscal, bem como o imposto da antecipação parcial. O primeiro basta se encontrar destacado no documento fiscal, enquanto que o segundo só é admitido se recolhido antecipadamente ou na entrada da mercadoria se houver regime especial para esse fim. Inclusive está previsto na legislação tributária que quando o contribuinte deixa de recolher o imposto por antecipação, mas comprova que pagou o ICMS por ocasião das saídas, sujeita-se à multa sobre os valores do imposto não recolhido.

O autuado diz que não se creditou do imposto antecipado. Não trouxe ao processo provas dessa alegação. O autuante, por seu turno, apresenta como elemento de prova o demonstrativo à fl.329 especificando os valores apropriados nos livros fiscais.

Desta forma, tendo em vista o disposto no artigo 93, I-A, do RICMS/97, que não admite o lançamento do crédito fiscal sem o competente documento fiscal, e não tendo o autuado apresentado documento para descaracterizar a acusação fiscal, fica mantido o débito lançado neste item da autuação.

INFRAÇÃO 07 – CRÉDITO INDEVIDO (IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO)

O crédito fiscal foi considerado indevido por ter sido lançado imposto sobre aquisição de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação tributária.

De acordo com o artigo 97, IV, “b”, combinado com o artigo 356, do RICMS/97, *in verbis*:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

.....

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);”

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Logo, o argumento defensivo de que utilizou o crédito fiscal porque decorre do *Princípio da Não Cumulatividade* não encontra amparo nos citados dispositivos regulamentares.

Mantido o lançamento.

INFRAÇÃO 09 – CRÉDITO INDEVIDO (USO E CONSUMO)

Versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, referente a aquisição interestadual, de material considerados como de uso e consumo do estabelecimento, no mês de janeiro de 2005, referente à Nota Fiscal nº 7233 (fl. 361) emitida por Dialab Diagnóstico S/A.

Analisando a referida nota fiscal, observo que o produto diz respeito “Catálogo Promega”, tendo o autuado refutado a acusação fiscal com base no entendimento que dito produto não se enquadra no conceito de material de consumo, e deveria ter o mesmo tratamento de brindes.

Realmente os catálogos poderiam ter sido adquiridos com brindes e para serem distribuídos com seus clientes ou revendedores. Contudo, o autuado não comprovou que tivesse recolhido o imposto com brindes na forma prevista na legislação tributária (art. 565 do RICMS/97), nem tampouco apresentou qualquer prova de que tivesse emitido nota fiscal de saída para distribuição de tal produto com esse fim, conforme inciso II, do art. 565, do RICMS/97, não havendo analogia do presente caso com o Acórdão do CONSEF JJF nº 1.562/00, citado na defesa.

Considerando-se o produto como material de uso, de acordo com a legislação que rege a espécie, notadamente, o artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA vigente à época, somente constitui crédito fiscal do estabelecimento, o valor do imposto por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento, de bens ou materiais destinados, a partir de 01/01/2011, ao uso ou consumo do estabelecimento. Portanto, somente existe previsão para crédito fiscal de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/2011.

Por outro lado, o artigo 93, inciso V, letra “b” do RICMS/BA veda expressamente a utilização de crédito fiscal quando a operação de aquisição se referir a mercadorias alheias à atividade da empresa.

Mantido o lançamento.

INFRAÇÃO 11 – ARQUIVOS MAGNÉTICOS (FALTA DE APRESENTAÇÃO)

Neste item, o fato foi descrito no corpo do Auto de Infração da seguinte maneira: “Deixou de fornecer arquivos em meio magnético exigido mediante intimação, referente às informações das operações ou prestações realizadas, nos exercícios de 2005 e 2006”, caracterizando a não entrega prevista na alínea “g” do inciso XIII-A, do artigo 915, do RICMS/97, pelo fato de ter deixado de informar no período os registros especificados na Relação dos Arquivos Recepcionados (fls. 384 a 391), conforme preceitua o §2º do artigo 708-B, do RICMS/97, sujeitando-se à multa no total de R\$150.702,38, equivalente a 1% sobre o montante das operações de saídas, conforme demonstrativo à fl. 383.

Portanto, o motivo determinante para a aplicação da multa foi o descumprimento de obrigação acessória relativa ao fato de que o contribuinte forneceu arquivos em meio magnético, porém, com as inconsistências constantes nos papéis de trabalho anexados ao auto de infração.

De acordo com a legislação do ICMS, a qual recepcionou o disposto no Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, é obrigado a apresentar, quando solicitado, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro (“*layout*”) dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias ou das prestações realizadas, inclusive o inventário das mercadorias, produtos, matérias primas e embalagens (art. 685, combinado com os arts. 708-A e 708-B, do RICMS/97).

O art. 708-B estabelece que: “O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos”. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria.

Assim, todos os contribuintes autorizados ao uso de SEPD, exceto os autorizados somente para escrituração do livro Registro de Inventário, estão obrigados a entregar o arquivo magnético

contendo os dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado. O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético cancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.

Saliento que conforme disposto no art. 708-A, § 6º do RICMS/BA, a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, ou seja, a apresentação dos arquivos magnéticos sem conter todos os registros caracteriza a falta de sua apresentação, tendo em vista a natureza condicional do seu recebimento, sujeitando o contribuinte à correção posterior das inconsistências acaso verificadas.

No presente caso, o autuado não nega a acusação fiscal, porém, alegou que houve erro na apuração do montante apurado pela fiscalização, no tocante à determinação da base de cálculo da multa aplicada, por entender que deveriam ser expurgadas as transações decorrentes de saídas de produtos publicitários ou promocionais como brindes, comodato, etc., que não seriam tributadas pelo ICMS, ao invés do total das saídas conforme considerou o autuante.

Consoante o disposto no art. 685, combinado com os arts. 708-A e 708-B, do RICMS/97, o contribuinte está obrigado a apresentar o arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entradas de saídas de mercadoria. Portanto, não existe previsão para ser expurgadas as operações de saídas de produtos publicitários ou promocionais como brindes, comodato.

Assim, tendo em vista que o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas, especialmente o previsto no art. 708-B, do RICMS/97, está sujeito a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, sendo correta a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96.

Mantenho o lançamento, com a modificação da data da ocorrência para o dia em não foi atendida a intimação, ou seja, para o dia 30/07/2008, cinco dias após a intimação que foi expedida em 25/07/08, uma vez que a obrigação de fazer, consistente em apresentar os arquivos solicitados pela fiscalização, não ocorreu até data fixada na referida intimação.

INFRAÇÕES 12 E 13 – FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS

Nestes itens o contribuinte foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação e de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, relativamente às notas fiscais relacionadas e constantes às fls. 392 a 406.

Analisarei estas duas infrações conjuntamente, uma vez que tratam de descumprimento de obrigação acessória referente à falta de registro de notas fiscais de mercadorias tributáveis e não tributáveis, e o argumento defensivo foi o mesmo para ambos os casos.

O sujeito passivo não negou o fato, porém, argumentou que é ilegal incluir o IPI na base de cálculo, porquanto representaria incidência de imposto sobre imposto.

Não assiste razão ao autuado, não há que se falar em exigência de imposto, pois o lançamento se refere à multa por descumprimento de obrigação acessória.

Vejamos o que dizem os incisos IX e XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

Art. 41. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

.....

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a

tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

.....

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

Da leitura dos incisos acima transcritos, sobressai que a multa deve ser calculada sobre o valor comercial da mercadoria, ou seja, o valor total da nota fiscal.

Mantenho o lançamento destes dois itens, pois verifiquei nos demonstrativos às fls. 392, 393 e 404, que o autuante calculou as multas de conformidade com o valor comercial das mercadorias.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206878.0011/08-2**, lavrado contra **IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$843.435,46**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$128.629,30; 70%, sobre R\$295,97 e 150%, sobre R\$843.139,49, previstas no artigo 42, II, “a”, “b”, “e”, “f”, VII, “a”, III e V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 180.040,16**, previstas nos incisos XIII-A, “g”, IX e XI do citado dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR