

PROCESSO - A. I. Nº 281332.0001/16-8
RECORRENTE - ABIOCON COMERCIAL LTDA. - ME
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF Nº 0066-03/17
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/10/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C.J.F. Nº 0240-12/18

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Efetuada revisão pela autuante, o débito ficou reduzido. Infração subsistente em parte. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infração comprovada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3º JJF Nº 0063-03/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281332.0001/16-8, lavrado em 30/06/2016, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$233.238,42, relativos a oito infrações distintas, descritas abaixo apenas naquilo que se reporta ao presente recurso.

...

Infração 07 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março a agosto, outubro e dezembro de 2015; janeiro a março de 2016. Valor do débito: R\$60.059,89.

Infração 08 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2015 a março de 2016. Valor do débito: R\$144.546,53. Multa de 60%.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 11/04/2017 (fls. 252 a 265) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, 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 o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

O primeiro item do presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de maio, julho a outubro e dezembro de 2015.

O autuado alegou que em razão dos problemas no sistema de cadastro de itens de seu fornecedor, foi destacado indevidamente o ICMS, calculado sobre produtos isentos do imposto pelo Convênio ICMS 01/99 (Doc. 04). Ao realizar a escrituração dos documentos fiscais em seu SPED, lançou os valores relativos ao imposto destacado, e na apuração do imposto a recolher relativo ao mês de outubro de 2015, tendo percebido o equívoco, estornou os créditos anteriormente apropriados, entretanto, olvidou em proceder ao lançamento do estorno no campo próprio do SPED Fiscal. Disse que o mesmo procedimento foi realizado em dezembro de 2015, quando foi realizado o estorno relativo ao mês de outubro do mesmo ano.

O impugnante reconhece seu equívoco quando não incluiu a informação correspondente em sua obrigação acessória entregue, entretanto, entende que esta ausência não invalida o fato de que só há aproveitamento de crédito indevido quando este resulta em ausência de recolhimento de ICMS para o Estado, o que comprovadamente não ocorreu.

Em relação ao mês de maio de 2015, alegou que a Nota Fiscal nº 685954, apesar de trazer o destaque do imposto, este não foi escriturado no arquivo SPED, já anexado ao PAF pela autuante. Reconhece o débito apenas quanto os valores relativos aos meses de maio e julho de 2015,

Assegurou que o estorno como realizado não resultou qualquer valor que tenha deixado de ser recolhido ao Estado, repetindo que a falha cometida foi no mero preenchimento de sua obrigação acessória, o que não afasta o fato de que este suposto crédito fora desconsiderado quando do efetivo recolhimento.

A autuante esclareceu que foram analisados os valores apurados na EFD e confrontados com os valores efetivamente pagos. Disse que existem também diferenças em outros meses a exemplo de janeiro e abril, e essas diferenças podem ser justificadas de diversas maneiras, inclusive pelas notas fiscais que deixaram de ser lançadas na EFD.

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP .

Por outro lado, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações, o § 2º desse mesmo art. 247 RICMS-BA/2012 prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

Vale salientar, que só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas ou destinadas à exportação. No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD, ficando caracterizado que houve estorno indevido de débito fiscal na referida escrituração.

O levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD. A correção de erros, se existirem é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro antes de qualquer ação fiscal.

Concordo com a conclusão da autuante de que as alegações defensivas não foram comprovadas por meio da Escrituração Fiscal Digital – EFD, tendo informado que o contribuinte se creditou dos R\$ 504,00 (quinhentos e nove reais) destacados na nota fiscal nº 685954, o que pode ser facilmente constatado em uma consulta à EFD, recebida do banco de dados da SEFAZ, anexa a esse PAF, e as declarações apresentadas às fls. 129 a 137 dos autos são insuficientes para comprovar o alegado.

Quanto aos valores alegados que foram recolhidos a mais, tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido a mais, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96. Mantida a exigência fiscal neste item da autuação.

De acordo com as razões de defesa, o autuado não impugnou as infrações 02 a 06, reconhecendo o débito apurado no levantamento fiscal. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, considerando que não há lide a ser decidida.

Infração 07: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e

devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março a agosto, outubro e dezembro de 2015; janeiro a março de 2016.

O autuado alegou que ocorreram as seguintes situações, que precisam ser analisadas:

- a) *Produtos oriundos de contrato de comodato. Informa que em maio de 2015 firmou contrato de comodato (Doc. 08) com a Boston Scientific do Brasil Ltda., cujo objetivo era o empréstimo não oneroso dos itens: 3120 Programador, 3130 OEM Cabo de Análise, 3145 OEM PSA; 3150 Cabo D Força P Sist D Analise e Maetro 3000, pelo prazo de 24 meses. Requer a improcedência da cobrança do ICMS Antecipação Parcial para as notas fiscais nºs 685289, 691244, 693029, 701293, 707280, 730187, 811285, 811667, 844962 e 225135 alegando que se trata de operação de comodato.*
- b) *Produtos beneficiados com a isenção do ICMS: Diz que este item tem matéria e argumentação idêntica àquele constante da infração 01.*
- c) *Duplicidade de lançamentos de itens: Afirma que foi verificado que a autuante equivocou-se ao elaborar seu demonstrativo, anexo ao auto de infração, tendo duplicado itens relativos à nota fiscal nº36.427, conforme quadro que elaborou à fl. 59.*

Quanto à primeira alegação, observo que não incide ICMS nas saídas de bens do estabelecimento quando decorrentes de contrato de comodato, bem como nos retornos dos mesmos bens ao estabelecimento de origem.

Em relação às notas fiscais nº 685289, 691244, 693029, 701293, 707280, 730187, 811285, 811667 e 844962, para comprovar as alegações defensivas, o autuado apresentou contratos de comodato, e alegou que as mercadorias listadas nas mesmas estão cobertas pelos referidos contratos.

O defendente informou que por equívoco, o fornecedor errou quanto ao CFOP aplicável, uma vez que os produtos adquiridos não são, sob qualquer hipótese, por ele comercializados. Disse que se trata de materiais de consumo, recebidos em comodato, a nota fiscal correspondente não gerou crédito fiscal, como se verifica do registro correspondente do seu SPED Fiscal, já acostado ao presente PAF pela autuante.

Acrescentou que o fato do equívoco da emissão do documento fiscal não altera a natureza da operação realizada – COMODATO – e que em não sendo, portanto, mercadorias adquiridas para comercialização estas não são fato gerador do ICMS antecipação parcial, na forma do art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Considerando que não foi comprovado pelo defendente que houve retificação quanto à natureza da operação constante nas notas fiscais em questão, a autuante afirmou que não existe nada que objetivamente vincule as mercadorias listadas nas notas fiscais objeto da cobrança aos contratos apresentados: número de série, valor descrição, etc. nenhum elemento vinculante. Ou seja, embora exista o contrato de comodato, as notas fiscais em questão não indicam que as operações realizadas se referem aos mencionados contratos.

Com relação à nota fiscal nº 225135, a autuante informou que o contribuinte juntou aos autos o Doc.11, que se trata de e-mail emitido em 23 de agosto de 2016, isto é, após a autuação, para regularizar a operação “transformando-a” de consignação em comodato. A operação com todas as notas fiscais objeto da cobrança foi realizada com o CFOP 6917 e com o campo “Natureza da Operação” preenchido com a descrição “Remessa de mercadoria em consignação mercantil”.

No caso de realização de operação de consignação mercantil, o documento fiscal emitido deve conter o destaque do ICMS, possibilitando ao estabelecimento destinatário utilizar o crédito fiscal do valor do imposto destacado. Dessa forma, há previsão de ser realizada a venda da mercadoria remetida a título de consignação mercantil, implicando incidência do ICMS relativo à antecipação parcial.

Nos esclarecimentos prestados, a autuante informou que o defendente se apropriou integralmente do crédito de todas as notas fiscais cuja cobrança de ICMS antecipação parcial está sendo contestada, conforme extrato de lançamento das notas fiscais na EFD, por isso, acompanho as conclusões da autuante, considerando que não há como entender que um documento fiscal indicando como natureza da operação “consignação mercantil” se refira a operação de comodato.

Sobre a alegação de duplicidade de lançamento, a autuante informou que o contribuinte identificou que foram duplicados alguns itens da nota fiscal nº 36.427 e elaborou “demonstrativo com os valores lançados e as duplicidades identificadas”. Analisados os demonstrativos pertinentes, verificou que as alegações eram procedentes e por isso foram acatadas. Dessa forma o demonstrativo INF07_AntcParc_2015 foi ajustado e o valor do ICMS Antecipação Parcial do mês de dezembro foi reduzido em R\$ 1.345,48 (um mil trezentos e quarenta e cinco reais e quarenta e oito centavos), caindo de R\$ 46.872,81 (quarenta e seis mil, oitocentos e setenta e dois reais e oitenta e um centavos) para R\$ 45.527,33. Neste caso, a multa fica reduzida para R\$27.316,40. O valor total desta infração fica reduzido para R\$59.252,60.

Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2015 a março de 2016.

Sobre a alegação de que foram constatados no levantamento fiscal produtos beneficiados com a isenção do

ICMS (INFRAÇÕES 07 E 08), tal fato está relacionado ao enquadramento de cada produto de acordo com a sua descrição no respectivo convênio e o correspondente código de NCM.

A legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código da NCM. A descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com a tabela referente aos códigos da NCM, para se comprovar se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado naquele item da referida tabela e, se for o caso, no benefício fiscal.

Ou seja, para verificar a condição de determinada mercadoria deve ser observada, necessariamente, a sua adequação ao código de NCM e a respectiva descrição constantes da norma respectiva. Inexistindo adequação entre a NCM e descrição do produto, prevalece a tributação normal incidente sobre a operação.

A autuante apresentou à fl. 216, exemplo de mercadoria enquadrada pelo contribuinte, quando a descrição trazida no convenio especifica a finalidade do material em questão. Ressaltou que, para se definir o enquadramento dos produtos é necessários que se respeite a literalidade prevista na legislação tributária, quando se trata de isenção. Não há previsão de aproximação ou similaridade de produto para incluí-lo na isenção, como pretende o autuado.

Concordo com as informações da autuante e concluo que embora se tenha constatado que algumas mercadorias apresentem classificadas na mesma posição de NCM, as sua descrição constante nos documentos fiscais não corresponde àquela contida na norma específica, ficando afasta sua aplicabilidade à isenção pretendida pelo dependente. Infração 07 parcialmente subsistente e infração 08 mantida integralmente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 278 a 299, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Inicialmente, esclarece que o órgão julgador reconhece que não ocorre a incidência de ICMS “nas saídas de bens do estabelecimento quando decorrentes do contrato de comodato, bem como nos retornos dos mesmos bens ao estabelecimento de origem”. Afirma, entretanto, que a turma acompanhou as alegações da autuante, considerando que não haveria como entender que um documento fiscal indicando como natureza da operação “consignação mercantil” se refira a operação de comodato. Destaca que a autuante, ao prestar esclarecimentos, afirma que o Recorrente haveria se apropriado integralmente do crédito de todas as notas fiscais, cuja cobrança de ICMS, antecipação parcial, está sendo contestada.

Neste tópico, afirma que duas questões distintas precisam ser apresentadas, conforme a seguir. Quanto aos produtos oriundos de contrato de comodato da Boston Scientific do Brasil Ltda., afirma que, em maio de 2015, firmou contrato de comodato (Doc. 08) com a Boston Scientific do Brasil Ltda., cujo objetivo era o empréstimo não oneroso de itens que enumera, à folha 282.

Explica que foram emitidas as Notas Fiscais nºs 685289, 691244, 693029, 701293, 707280, 730187, 811285, 811667 e 844962 de remessa destes itens, para que fossem utilizados pela Recorrente nas avaliações periódicas dos pacientes que possuem aparelhos de marca-passo, fabricados pela Boston, objetivando aferir, conjuntamente com os médicos responsáveis, a necessidade de reparos e ajustes fisiológicos.

Ressalta que, consoante previsão contratual, tendo em vista que o processo se refere a suporte técnico de equipamentos produzidos pela Boston e comercializados pela Recorrente, cabe àquela a disponibilização de equipamentos para a assistência técnica necessária e a Recorrente a realização do diagnóstico necessário. Chama a atenção para a descrição do contrato, já anexado aos autos (Doc. 08).

Dito isto, esclarece que, equivocou-se a autuante ao alegar que não existiria nada que objetivamente vinculasse as mercadorias listadas nas notas fiscais supramencionadas, objeto de cobrança, aos contratos apresentados. Explica que, por problemas em seu sistema de informações, o fornecedor, quando da emissão do correspondente documento fiscal informou equivocadamente que a operação referia-se a consignação mercantil, tendo, inclusive procedido

ao destaque do ICMS correspondente. Entretanto, os materiais recebidos em 2015 foram devolvidos em 04/08/2015 e 09/12/2015, através das notas fiscais n.º 4.678 (Doc. 09) e 5.991 (Doc. 10), onde consta a informação de que a operação refere-se a devolução dos materiais recebidos através das Notas Fiscais n.ºs 685289, 691244, 693029, 707280, 730187 e 811285.

Explica, ainda, que os equipamentos remetidos através das Notas Fiscais n.ºs 701293 e 844962, na época da impugnação, continuavam sendo utilizados pela Recorrente, motivo pelo qual ainda não haviam sido objeto de devolução. Entretanto, assegura que já é possível identificar a operação, através das notas fiscais de devolução, em anexo (Doc. 17 - Acompanhando a ordem dos anexos da IMPUGNAÇÃO do presente PAF). O mesmo diz quanto à Nota Fiscal n.º 225135, emitida pela Politec Saúde para enviar, em comodato, peças de reposição de instrumentos utilizados pela Recorrente, no auxílio dos diagnósticos realizados.

Explica que, em que pese não ter assinado um contrato formal com a Politec, a operação de comodato foi acertada através de e-mails trocados entre o setor comercial da Impugnante e de seu fornecedor, que apresentam, de forma clara, que a operação realizada se refere a comodato (Doc. 11). De igual sorte, afirma que, por equívoco, o fornecedor errou quanto ao CFOP aplicável, uma vez que os produtos adquiridos não são, sob qualquer hipótese, por ela comercializados. Não possuem escopo mercantil, visto que o seu uso se destina exclusivamente ao suporte técnico dos objetos comercializados.

Registra que, por se tratarem de materiais de consumo, recebidos em comodato, a nota fiscal correspondente não gerou crédito fiscal, como se verifica do registro correspondente do seu SPED Fiscal, já acostado ao presente PAF pelo autuante. Portanto, alega que o fato do equívoco da emissão do documento fiscal não altera a natureza da operação realizada – comodato – e que em não sendo, portanto, mercadorias adquiridas para comercialização estas não são fato gerador do ICMS antecipação parcial, na forma do art. 12-A da Lei n.º 7.014/96, cujo texto reproduz.

Informa que, consoante anteriormente esclarecido, não há operações comerciais realizadas com estes equipamentos, nem mesmo qualquer cobrança incidente sobre estes aos clientes – sejam eles médicos ou pacientes – isto por que, quanto aos aspectos técnicos, a manutenção e correto funcionamento dos produtos fornecidos, por exemplo, marca-passos, são da responsabilidade da Impugnante e do seu fabricante.

Afirma que a operação refere-se a comodato porque os bens continuam sendo de propriedade dos fabricantes, a Boston, que cede, de forma gratuita, seu uso para a Recorrente que, por sua vez, obriga-se a devolvê-los no prazo contratualmente acordado, em nada se aproximando da consignação mercantil.

Conclui, portanto, que, não havendo transferência da propriedade ao terceiro, a empresa cedente continua sendo titular do bem e, sendo este utilizado em prol de suas atividades empresariais (ainda que pelo seu parceiro comercial), entende que não há que se falar na existência de finalidade de comercialização, condição fundamental para a cobrança da antecipação parcial. Lembra que não há incidência do ICMS nas operações de comodato, consoante restou pacificada na Súmula n.º 573 do STF, não havendo, portanto, que se falar na apropriação do crédito, pelo consignatário, do valor do imposto.

Reafirma que não realiza venda dos produtos recebidos em comodato, como demonstra a listagem, ora anexada, contendo as notas fiscais relativas às vendas realizadas nos meses após o recebimento dos itens em referência (Doc. 12).

Pelo exposto, requer a improcedência da imputação fiscal, quanto às Notas Fiscais n.ºs 685289, 691244, 693029, 701293, 707280, 730187, 811285, 811667, 844962 e 225135.

Quanto aos produtos beneficiados com a isenção do ICMS, afirma que este item tem matéria e argumentação idêntica àquele constante da infração 8, tendo optado por discuti-los conjuntamente, na forma a ser apresentado no tópico seguinte.

Quanto à duplicidade dos itens, esclarece que foi verificado, pela JJF, equívoco na elaboração do demonstrativo, anexo ao auto de infração, relativos à Nota Fiscal nº 36.421. Tendo em vista a procedência das alegações, estas foram acatadas.

Quanto à Infração 8, a Recorrente apresenta a relação dos produtos beneficiados pela isenção fiscais de ICMS, tendo em vista a incidência prevista nos Convênios ICMS 01/99 e 126/10. Explica que a incidência dos convênios se aplica tendo em vista que a Recorrente é pessoa jurídica distribuidora do ramo de medicamentos, órgão vinculado ao Ministério da Saúde, realizando venda exclusivamente para hospitais, clínicas e órgãos públicos de saúde, não efetuando qualquer venda para o mercado varejista, regida pelas normas estabelecidas pela ANVISA-AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA, estando os produtos por ela comercializados, em sua maioria, beneficiados com a isenção do ICMS, previstas nos Convênio 01/99 e 126/10. Afirma, entretanto, que a JJF adotou outro posicionamento.

Entende que a decisão recorrida prescindiu da análise dos argumentos técnicos que justificam o enquadramento dos produtos nas NCM's de origem, tendo em vista que não houve pronunciamento acerca das especificações técnicas, que demonstram que a finalidade do produto não pode estar comprometida por sua nomenclatura comercial. No que se refere às operações internas, informa que o RICMS/12 normatizou no art. 264 e incisos XXIV e XLIX, cujos textos transcreve. Em assim sendo, quando da aquisição dos produtos enquadrados pelo benefício, não recolhe ICMS antecipação parcial, uma vez que não há alíquota interna a ser aplicada.

Ocorre que, a JJF acompanhou o entendimento da Autuante, que, ao proceder à sua revisão fiscal, entendeu que a avaliação com base exclusiva na literalidade das descrições constantes nos Convênios ICMS é suficiente para definir o enquadramento, não atentando para os aspectos técnicos dos produtos adquiridos, limitando sua análise e concessão do benefício apenas nas hipóteses em que o nome fantasia – utilizado por cada fornecedor – coincida *ipsis literis* com o nome técnico apresentado na norma.

Assim é que concluiu que os itens listados à folha 287/288 estariam fora da isenção, exigindo, por consequência, o ICMS devido por antecipação parcial, na infração 7. Explica que o mesmo ocorreu em relação à Infração 8, cuja relação de itens acostou às folhas 288/289.

Assim como ocorrido na infração 7, anteriormente combatida, explica que a autuante entendeu que a Recorrente deu saída de produtos tributados, como se isentos fossem, por desconsiderar a informação contida nos documentos fiscais emitidos, de que os produtos ali comercializados se encontravam beneficiados pela isenção do ICMS concedida pelo Convênio ICMS 01/99, com a redação dada pelo Convênio ICMS 163/2013, bem como pelo Convênio ICMS 126/2010. Explica que a JJF afirma que para definir o enquadramento dos produtos seria necessário que se respeitasse a literalidade prevista na norma, não havendo previsão de similaridade, como afirma pretender incluir o autuado.

Entende, contudo, que essa compreensão foi equivocada, tendo em vista que não pretende induzir o Estado ao erro na sua revisão fiscal. Afirma que a simples nomenclatura, ou nome comercial, atribuído ao produto não se perfaz suficiente para definir a finalidade do produto, que não prescinde de uma análise técnica para tanto. Decerto que, numa análise precipitada, se comparado o nome comercial dos itens com aqueles apresentados nos Convênios poder-se-ia entender que estes não albergam em seu rol dos produtos comercializados pela Recorrente. Entretanto, entende que não pode tal avaliação simplista ter validade.

Defende ser necessária a verificação de forma pormenorizada dos seus aspectos técnicos, classificação fiscal e utilização, que são determinantes para se aferir que os produtos, em sua maioria, estão, sem sombra de qualquer dúvida, beneficiados pela isenção do ICMS. Isto porque, argumenta, mais importante que o nome comercial dado pelo fabricante são as características do produto e sua utilidade. Dá como exemplo a dipirona, o DORFLEX e a NEOLSALDINA, os quais não deixariam de ser dipirona sódica, tão somente por que na nota fiscal de venda realizada por seu laboratório aparecem apenas seus nomes comerciais.

De igual forma, defende que os produtos adquiridos e vendidos pelo Recorrente, ainda que comercialmente sejam conhecidos por nome diverso daquele incluído no Anexo do Convênio, efetivamente correspondem aos mesmos produtos.

Afirma restar evidente que poderia, utilizando pesquisas de sites de internet e interpretações próprias de quem não é especialista, tentar apresentar os motivos para entender que os produtos acima listados estão sim, incluídos no rol isentivo. Entretanto, optou por obter LAUDO TÉCNICO, emitido por profissionais da área de saúde, capazes, portanto, de proceder de forma imparcial e técnica, ao enquadramento necessário, dos produtos ora questionados.

Assim é que, a questão formulada ao médico Anderson Jorge Lima Nascimento – CRMBA: 10817 e ao cirurgião dentista Airan Meirelles CROBA: 10633 foi: *“os produtos abaixo listados estão enquadrados em algum dos itens constantes do Anexo 01 do Convênio ICMS 01/99, com a redação dada pelo Convênio ICMS 163/2013 ou nos itens das Cláusulas do Convênio ICMS 126/2010?”*.

Explica que a resposta encontra-se pormenorizada no laudo em anexo (Doc. 15), mas, pela importância, apresenta as informações dos principais produtos incluídos na infração fiscal ora combatida.

Às folhas 290/298, faz considerações acerca do laudo técnico citado.

Frisa que não está fazendo interpretação extensiva da norma. Isto porque, à margem da questão acerca da necessidade de interpretação literal das normas concessivas, na forma prevista no art. 111 do Código Tributário, é óbvio que nas hipóteses em que os dispositivos por si só sejam insuficientes para determinar o seu alcance, necessário realizar a interpretação sistemática, utilizando-se, inclusive de literatura técnica acerca da matéria. E no caso ora analisado não poderia ser diferente, afinal o ponto fulcral da presente discussão está no enquadramento técnico dos itens adquiridos e comercializados pela Recorrente, em sua grande maioria, considerados isentos por ela e por seus fornecedores.

Alega que o legislador não optou por isentar os produtos a partir de sua classificação fiscal na NCM, especificando a descrição genérica dos itens beneficiados. Cabe então, ao intérprete, auxiliado por profissionais conhecedores dos aspectos técnicos dos produtos, proceder ao enquadramento adequado dos produtos comercializados em face à legislação vigente.

Pelo exposto, com base no laudo técnico apresentado, conclui que não se pode negar que os produtos referidos no lançamento, ora combatido, possuem perfeita subsunção àqueles itens constantes na Lista anexa aos Convênios multicitados, estando, portanto, sem sombra de qualquer dúvida razoável, inseridas no benefício fiscal do ICMS.

Desta forma, requer que o presente recurso seja recebido em todos os seus efeitos, inclusive quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Requer, ainda, que o lançamento seja julgado PARCIALMENTE IMPROCEDENTE, para: i) Excluir da Infração 7, os valores vinculados aos recebimentos em comodato; ii) Excluir, da Infração 7, os valores relativos a produtos beneficiados pela isenção concedida pelos Convênios ICMS 01/99 e 126/2010; e iii) Excluir, da infração 8, os valores relativos a produtos beneficiados pela isenção concedida pelos Convênios ICMS 01/99 e 126/2010.

Requer ainda que, por serem matérias eminentemente fáticas, caso o Ilmo. Relator entenda que o Recurso não contempla todas as informações necessárias para a apreciação da lide, converta o processo em diligência fiscal.

Nestes Termos, pede deferimento.

Às folhas 305/311, o Sujeito Passivo apresenta impugnação ao arquivamento.

À folha 326 (frente e verso), a Recorrente apresenta nova manifestação, impugnando o arquivamento dos autos.

À folha 329, consta despacho, assinado pelo Presidente do CONSEF, decidindo pelo conhecimento

e provimento da impugnação ao arquivamento.

À folha 340, o Sujeito Passivo vem requerer o cancelamento do parcelamento em andamento, tendo em vista que o débito será liquidado à vista.

Às folhas 345/357, foram acostados extratos de parcelamento do débito, requerido em setembro de 2016.

VOTO

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, a Infração 7 foi assim descrita: *“Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, ...”*. O Sujeito Passivo reconheceu parte dos valores exigidos. Quanto aos demais, opõe-se ao lançamento, tendo alegado que parte das operações autuadas se referem a entradas a título de comodato, a despeito do erro na indicação do CFOP respectivo. Pontua que tais mercadorias não se destinavam a posterior comercialização, já que não comercializa tais equipamentos. Afirma que não propiciaram o lançamento de crédito fiscal. Alega, também, que outra parte, das mercadorias, se refere a itens que foram objeto de devolução. Alega, por fim, que existem mercadorias isentas, para as quais não deveria recolher ICMS antecipação parcial.

Examinando cópias dos documentos fiscais acostadas pelo Contribuinte, às folhas 300/302, é possível constatar que tais operações se referem a *“Remessas de mercadoria em consignação mercantil”*, cujo CFOP informado foi 6.917, com destaque do ICMS incidente nas operações, conforme se pode ver no campo reservado ao *“VALOR DO ICMS”*. As demais informações constantes dos documentos citados não corroboram a tese recursal, pois não há nada que indique tratar-se de remessas em comodato.

Os documentos fiscais nº 4678 (emitido em 09/12/2015), à folha 147, e nº 5991 (emitido em 04/08/2016), à folha 146 apenas reforçam a tese de que as operações originárias possuíam a natureza de remessa em consignação, pois nada mais representam do que o retorno de consignação relativo a mercadorias anteriormente remetidas a esse título, pois assim foram codificadas, tendo havido o destaque do ICMS incidente, bem como a referência à natureza da operação, no campo *“INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”*.

Não há dúvidas, portanto, de que se tratou de operações de remessas em consignação, fato que obriga o Sujeito Passivo ao recolhimento do ICMS antecipação parcial, o que não aconteceu. Em cada uma dessas operações, ocorre a emissão de três documentos fiscais distintos, em momentos diversos. De fato, num primeiro momento, emite-se, pelo consignante, a nota fiscal de remessa em consignação. Num segundo momento, quando da venda da mercadoria remetida, emite-se, pelo consignatário, uma segunda nota, devolução simbólica. Num terceiro momento, o consignante emite uma outra nota fiscal de venda, sem destaque do imposto, que já foi efetivado na NF original.

Nesse sentido, a posterior devolução das mercadorias consignadas não obsta o lançamento, pois é parte da modalidade contratual, sendo mesmo evento típico ao negócio.

Quanto à alegação de que parte das mercadorias recebidas desfruta do benefício fiscal da isenção prevista no Convênio ICMS 01/99, é importante destacar que se trata de regime tributário de exceção, em face do que o enquadramento nele, das mercadorias sob análise, requer uma interpretação literal, conforme dispõe o art. 111, inciso II do Código tributário Nacional, abaixo reproduzido.

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...
II - outorga de isenção;
...

Assim, a dispensa do tributo incidente nas saídas das mercadorias citadas deve se submeter ao princípio da “DUPLA IDENTIDADE”, com tem reconhecido a jurisprudência desta Corte, exigindo-se que o código NCM e a descrição da mercadoria, constantes dos documentos fiscais, coincidam com a regra estabelecida no Convênio ICMS 01/99.

Analisando a relação das mercadorias acostadas pela Recorrente em sua peça Recursal, às folhas 287/288, é possível perceber que, a despeito de as mesmas possuírem idêntico NCM daquelas previstas na norma convencional citada, não há identidade na descrição dos itens.

De fato, o exame do Convênio ICMS 01/99 revela que o legislador somente quis contemplar os itens cuja descrição coincidisse como aquela existente no documento fiscal, desejando contemplar, apenas, alguns dos itens e não todos aqueles do gênero.

Exemplo disso é a descrição feita para os diversos tipos de cateter (vide abaixo), pois não haveria necessidade de fazê-lo se a sua intenção fosse contemplar a todos. Mas não, optou a norma por especificar cada um dos cateteres isentos conforme abaixo.

NCM	EQUIPAMENTOS E INSUMOS
...	
9018.39.22	Cateter balão para embolectomia arterial ou venosa
9018.39.29	Cateter ureteral duplo "rabo de porco"
9018.39.29	Cateter para subclávia duplo lumen para hemodiálise
9018.39.29	Guia metálico para introdução de cateter duplo lumen
9018.39.29	Dilatador para implante de cateter duplo lumen
9018.39.29	Cateter balão para septostomia
9018.39.29	Cateter balão para angioplastia, recém-nato, lactente., Berrmann
9018.39.29	Cateter balão para angioplastia transluminal percuta
9018.39.29	Cateter guia para angioplastia transluminal percuta
9018.39.29	Cateter balão para valvoplastia
9018.39.29	Guia de troca para angioplastia
9018.39.29	Cateter multipolar (estudo eletrofisiológico/diagnóstico)
9018.39.29	Cateter multipolar (estudo eletrofisiológico/terapêutico)
9018.39.29	Cateter atrial/peritoneal
9018.39.29	Cateter ventricular com reservatório
9018.39.29	Conjunto de cateter de drenagem externa
9018.39.29	Cateter ventricular isolado
9018.39.29	Cateter total implantável para infusão quimioterápica
9018.39.29	Introdutor para cateter com e sem válvula
9018.39.29	Cateter de termodiluição
9018.39.29	Cateter tenckhoff ou similar de longa permanência para diálise peritoneal
...	

Assim, a despeito de existir, dentre as operações autuadas, semelhanças entre materiais, não há coincidência na sua descrição, não sendo possível reconhecer-se a isenção.

Assim, entendo não merecer reparo a decisão recorrida, a qual fica mantida quanto à Infração 7.

Quanto à Infração 8, melhor sorte não merece a Recorrente, pois, da mesma forma, embora seja possível identificar, dentre as mercadorias comercializadas, algumas espécies de cateteres, não há coincidência na sua descrição, sendo vedado, ao intérprete, promover o seu enquadramento por “aproximação”.

Entendo, por conseguinte, que o lançamento tributário pautou-se na legislação aplicável, restando caracterizadas as infrações 7 (parcialmente) e 8 (integralmente). Não merece reparo, por isso, a decisão de piso.

NEGO, portanto, PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Infração 8)

Com a devida vênia do i. Relator do presente Recurso Voluntário, discordo quanto à sua conclusão em relação à Infração 8, tendo em vista que a maior parte dos produtos adquiridos pela Recorrente - fármacos e equipamentos cirúrgicos - estão enquadrados em NCM beneficiadas pela Isenção do ICMS concedida pelo Convênio ICMS 01/99, com a redação dada pelo Convênio ICMS 163/2013, bem como pelo Convênio ICMS 126/2010, sendo possível a sua identificação nos itens beneficiados pela isenção.

Observo ainda que o Contribuinte apresentou laudo técnico formulado por médico e por cirurgião dentista que atestaram o enquadramento de parte desses produtos nos itens constantes nos Anexos dos citados Convênios.

Assim, entendo que, considerando a similaridade dessas mercadorias, onde cada fabricante procura diferenciar o seu produto, por óbvias questões de marketing, caberia a excluir da autuação itens apontados no laudo dos especialistas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281332.0001/16-8**, lavrado contra **ABIOCON COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$148.823,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$24.355,36** e multa percentual no valor de **R\$59.252,60**, previstas nos incisos II, “d”, IX, XI e XIII-A, “I”, da mesma Lei e artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 8) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 8) – Conselheiros(as): Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de agosto de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - VOTO DIVERGENTE
(Infração 8)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS