

A.I. Nº - 210363.0023/18-4
AUTUADO - JOSÉ MARQUES NETO
AUTUANTE - ELIEL BARBOSA DOS SANTOS
ORIGEM - INFAC FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15.05.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0063-03/19

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos alcançados ou não pelo instituto da substituição tributária na entrada de seu estabelecimento de mercadorias para comercialização. A fiscalização utilizou a MVA na determinação da substituição tributária em relação aos produtos que assim a legislação determinava à época dos fatos geradores. A autuada elidiu parte da infração. Retificados códigos de recolhimentos do ICMS, acatados pelo fisco. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$59.653,22, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 07.21.02 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no período de maio a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a setembro, outubro e dezembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016.

Multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 34, inciso III da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289, §1º, inciso III, alínea “b” do RICMS/2012.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 138 a 141, onde inicialmente registra a tempestividade da defesa apresentada e transcreve o teor da infração.

Assegura que recolheu de forma correta o ICMS, de acordo com a legislação, tanto por Substituição Tributária por Antecipação como por Antecipação Parcial, fato informado ao autuante quando do levantamento fiscal.

Complementa que apresentou ao autuante de forma separada o ICMS devido por:

1. Substituição Tributária por Antecipação, recolhido conforme artigo 289, §1º, inciso III, alínea “b” do RICMS/2012, que reproduz.
2. Antecipação Parcial, recolhido conforme artigo 12-A, §1º, inciso III da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Adverte que para identificar se um determinado produto está sujeito a Substituição Tributária ou a Substituição Tributária por Antecipação é necessário que os mesmos estejam relacionados no Anexo 1 do RICMS/2012, identificando a correspondente descrição, o código ou posição na NCM.

Entretanto, diz, que o NCM é um código abrangente e que por vezes engloba produtos com tributações diferentes no mesmo código. Assim, se faz necessário observar não só o NCM, mas também a discriminação do produto, e se o referido produto pertence a classe do item e classificação no anexo.

Apresenta como exemplo a nota fiscal nº 151.202, de 10/06/2013, caso em que o autuante entende que o produto com NCM 3822.00.90 - ACCU-CHEK ACTIVE, ACCU-CHEKA GO, ACCU-CHEK PERFORMA E SEUS KIT AC ACTIVE, está sujeito a Substituição Tributária, conforme levantamento nas planilhas.

Contudo, explica que o produto comercializado no estabelecimento apesar do NCM corresponder ao código 3822.00.90, por não ter NCM específico, trata-se de produto utilizado na medição de glicemia em pacientes diabéticos, portanto, infere que o mesmo não está sujeito a Substituição Tributária, haja vista que não se encontra no Anexo 1 do RICMS/2012.

Desta forma, enfatiza que o autuante errou ao associar o produto acima referenciado como sendo o produto NCM 3822.00.90 que corresponde a descrição: KITS TESTE PH/CLORO, fita teste, que conforme encarte que anexa, refere-se a produto de medição de cloro em água de piscinas e outras. Ou seja, o código NCM corresponde a classificação de produtos de limpeza – item 25, o que não é o caso do produto em questão.

Repisa que comercializa produtos farmacêuticos e medicamentos classificados no item 32 do Anexo 1 do RICMS/2012. Portanto, deduz que produto não constando no Anexo 1, não está sujeito a Substituição Tributária.

Anexa planilha contendo todas as notas fiscais e os produtos, que entende a inclusão no levantamento como equívoco do autuante, razão pela qual requer que o auto de infração deve ser considerado nulo em decorrência de não se levar em conta o que estabelece a legislação, considerando não somente o NCM dos produtos, mas também a sua classificação de item e a discriminação do produto, bem como o referido produto, devem constar no Anexo 1 do RICMS/2012 para ser considerado sujeito a Substituição Tributária de que trata artigo 289, §1º, inciso III, alínea “b” do RICMS/2012.

Diante de todo o exposto, requer que o presente auto de infração seja julgado totalmente improcedente.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 186 a 193 descrevendo o processo prévio da fiscalização e afirma que os roteiros sugeridos foram cumpridos, com a utilização de nova ferramenta disponibilizada pela Diretoria de Planejamento da Fiscalização - DPF, denominada de Roteiro Antecipação – Painel de Planejamento da Fiscalização – PPF Fiscal, que consolida dados de contribuintes e disponibiliza os meios de busca e visualização das informações para execução da fiscalização.

Descreve que dentre outras possibilidades, a utilização dessa nova ferramenta visa a identificação detalhada de cada produto constante em cada documento fiscal, com a finalidade de que seja apurada, item por item, o valor devido do ICMS nas operações sujeitas à antecipação parcial ou total.

Explica que a autuada, no período fiscalizado, exercia a atividade econômica principal com o código: 4771701 - COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICAS, SEM MANIPULAÇÃO DE FÓRMULAS, cujo tratamento tributário estava previsto no art. 294, do RICMS/2012, acrescentado pelo Decreto nº 13.945/2012, produzindo efeitos a partir de 01/04/2012 até 31/12/2015, que reproduz.

Complementa que posteriormente, a redação do art. 294, do RICMS/2012, foi alterada pelo Decreto nº 16.434/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, que reproduz.

Ou seja, nesse tratamento tributário, o contribuinte tem a obrigação e responsabilidade subjetiva de promover o recolhimento antecipado do ICMS, com a utilização de margem de valor agregado nas operações internas, nas aquisições de todos os produtos não alcançados pela substituição tributária.

Explica que quanto aos produtos alcançados pela substituição tributária, o contribuinte tem a obrigação e responsabilidade objetiva de promover o recolhimento antecipado do ICMS, com a utilização da margem de valor agregado prevista na legislação.

Conclui que no cumprimento do roteiro sugerido, coube a verificação da regularidade do recolhimento do ICMS por antecipação total, com base na legislação em vigor.

Esclarece que embora estivesse obrigada a recolher o ICMS-Antecipação Total, tanto nas operações internas quanto nas operações interestaduais, a autuada promoveu o recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial no período de 01/04/2013 a 31/12/2016, conforme comprovam os documentos de fls. 13 a 16. Desta forma, no curso da ação fiscal, a empresa autuada foi convidada a comparecer a Inspetoria Fazendária de Feira de Santana para tomar conhecimento acerca das irregularidades apuradas quanto ao recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial.

Relata que, após comparecer a INFRAZ, a autuada requereu a alteração dos dados do documento de arrecadação estadual – DAE, constantes dos registros do banco de dados da arrecadação da SEFAZ, conforme documentos de fls. 17 a 123.

Assim, o código de receita 2175, utilizado no recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial, foi modificado para o código 1145, correspondente ao recolhimento do ICMS-Antecipação Total, em todos os documentos de arrecadação dos anos 2013, 2014, 2015 e 2016, conforme documentos de fls. 124 a 131.

Diz que em atenção ao princípio da economia processual, cada uma das mencionadas alterações de dados foi acatada na ação fiscal, sendo, porém, apurado o recolhimento a menor do ICMS-Antecipação Total, em face da falta de utilização da margem de valor agregado no recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial.

Explica que ficou constatado que a autuada aplicou, no cálculo do imposto de cada produto não sujeito à substituição tributária, a regra prevista no caput do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, que reproduz. Fato admitido pela autuada, tanto no requerimento de alteração dos dados do DAE, fls. 17 a 123 quanto na defesa, fls. 138 a 141, contudo deixou de observar a regra contida na parte final do parágrafo 1º do art. 12-A da referida Lei.

Esclarece que conforme prevê o art. 294, do RICMS/2012, a antecipação parcial não se aplica às mercadorias comercializadas pela empresa autuada, cuja atividade principal é o comércio varejista de produtos farmacêuticos. Assim, na apuração do recolhimento a menor do ICMS-Antecipação Total, do período entre 01/04/2013 e 31/10/2013, foi aplicado o disposto no art. 294, do RICMS/2012, acrescentado Decreto nº 13.945/2012, que produziu efeitos até 14/11/2013.

Transcreve o Anexo II da Lei nº 7.014/96, que produziu efeitos até 31/10/2013.

Acrescenta que na apuração do recolhimento a menor do ICMS-Antecipação Total, do período compreendido entre 01/11/2013 e 31/12/2016, foi aplicado o disposto no art. 289, §17, do RICMS/2012, acrescentado pelo Decreto nº 14.812/2013 e posteriormente pelo Decreto nº 14.898/2013, com efeitos a partir de 01/11/2013, que transcreve.

Reforça que em todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, com o código 2175 ICMS-Antecipação Parcial, não houve a aplicação da margem de valor agregado, conforme determina a legislação vigente à época.

Quanto a alegação da defesa de que houve erro na identificação, avaliação e classificação dos produtos com o NCM 3822.00.90, relata que autuada foi convidada e compareceu diversas vezes à Inspetoria Fazendária para acompanhar a ação fiscal. Contudo, mesmo com a utilização da nova ferramenta restaram alguns erros.

Justifica que o motivo do equívoco se deve ao fato do NCM utilizado para a fita teste utilizada para medição do PH/Cloro é o mesmo utilizado para a fita teste utilizada na medição de glicemia. Mesmo assim, na revisão direcionada a todos os produtos com o NCM 3822.00.90, não ficou constado o erro na utilização da margem de valor agregado em todos os lançamentos, conforme demonstra o Anexo I e o Anexo II, cujas correções estão consolidadas nos Anexos V e VII.

Quanto a arguição da defesa que houve erro na identificação, avaliação e classificação dos produtos, relacionados nas planilhas de fls. 142 a 176, diz que não ficou constatado o erro na utilização da margem de valor agregado em todos lançamentos, conforme demonstra o Anexo III e IV, cujas correções estão consolidadas nos Anexos VI e VII.

Conclui que em face ao exposto, espera que seja o presente Processo Administrativo Fiscal julgado procedente em parte e a autuada seja intimada a efetuar o pagamento do valor apurado do imposto, com as deduções ou acréscimos dos valores históricos, indicados no Anexo VII, acrescido de multa e demais cominações legais.

Cientificada da informação fiscal e tendo recebido todos os demonstrativos e cópia do CD, fl. 243 com os arquivos eletrônicos, conforme cientificação fls. 245 e 246, a autuada não mais se manifestou.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, constato que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos e planilhas elaboradas na autuação.

Fica claro que o Auto de Infração contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator. Ademais, a autuada demonstrou ter pleno conhecimento da acusação que lhe foi imputada, demonstrada na elaboração de defesa apresentada, tendo abordado a acusação com pertinência e consistência.

Afasto a preliminar de nulidade arguida, pelas razões expostas.

Conforme explicação do autuante em sede da informação fiscal, constato que durante a execução dos procedimentos e exames fiscalizatórios, ocorreram trocas de informações entre o contribuinte e o agente fiscal, necessárias para que a exigência fiscal restasse esclarecida quanto a imputação e o quantum a exigir.

A troca de informações e esclarecimentos, permitiu que o contribuinte procedesse a retificação dos códigos de receitas de diversos recolhimentos efetuados com o código 2175 – ICMS – Antecipação Parcial, para 1145 - ICMS Antecipação Tributária–Anexo 01–RICMS, cujos valores foram devidamente considerados pelo autuante e abatidos dos valores exigidos originalmente.

O art. 289 do RICMS/12, define que as mercadorias constantes no Anexo 1 estão sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação. Ressalto que, para verificar se um determinado produto está sujeito à substituição tributária, devem ser cotejadas o código NCM do produto e a descrição constantes do referido Anexo 1 do RICMS/12, devendo ambos estarem ali inseridos.

O correto enquadramento dos produtos no NCM deve ser efetuado pelo fabricante, entretanto, tal classificação não é absoluta, podendo ser revisada pelo Fisco em caso de flagrante distorção, o que não observo em relação aos produtos relacionados nas notas fiscais objeto da autuação exceto para aquelas relacionadas pela defesa e excluídas do levantamento quando da revisão realizada pelo autuante.

A autuação teve fulcro no disposto no art. 294, cuja redação vigente até 31/12/2015, determinava que as farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar a margem de valor agregado de 100%, tratando-se de

aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento ou a MVA estipulada no §17 do art. 289, nas aquisições para revenda.

O §17 do art. 289, estabelece, conforme redação vigente até 31/05/2018, se referindo a mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, deverão utilizar MVA de 20% (MVA ST original).

A partir de 01/01/16 o caput do art. 294 teve a redação alterada para definir que a MVA a ser utilizada estava prevista nos termos do §14 do art. 289, nos casos de aquisições interestaduais a MVA Ajustada, cuja fórmula específica.

Entretanto as empresas optantes pelo Simples Nacional, no caso do recolhimento do ICMS referente tanto a Substituição Tributária ou a Antecipação Parcial, deve proceder segundo determinado no art. 289, §1º, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, *in verbis*.

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

§ 1º Os contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, deverão, a fim de ajustar os estoques de mercadorias por ocasião de inclusões no regime de substituição tributária, adotar as seguintes providências:

(...)

II - adicionar sobre o preço de aquisição mais recente, incluído o imposto, o percentual de margem de valor adicionado (MVA) constantes no Anexo I deste regulamento para as operações internas com a respectiva mercadoria;

III - apurar o imposto a recolher aplicando sobre a base de cálculo prevista no inciso II:

(...)

b) tratando-se de contribuinte optante pelo simples nacional, a alíquota prevista na legislação para cada mercadoria, compensando-se com o crédito destacado na nota fiscal de aquisição ou, de forma simplificada, o percentual de 5% (cinco por cento) sem a utilização de qualquer crédito;

No caso concreto a autuada, segundo declara na defesa às fls. 139 e 140, procedeu ao recolhimento do ICMS – Substituição Tributária por Antecipação observando o disposto no art. 289, §1º, inciso III, alínea “b” do RICMS/2012, utilizando o disposto no art. 12-A, §1º, inciso III da lei 7.014/1996, para o cálculo e recolhimento do ICMS – Antecipação Parcial.

O autuante em sede da informação fiscal declara que estando obrigada a promover o recolhimento do ICMS-Antecipação Total, tanto nas operações internas quanto nas operações interestaduais, a autuada promoveu o recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial, no período de 01/04/2013 a 31/12/2016, conforme comprovam os documentos de fls. 13 a 16.

Ainda durante o curso da ação fiscal, a autuada apresentou requerimento à SEFAZ para alteração do código de receita utilizado nos documentos de arrecadação estadual – DAE, sendo atendido. Dessa forma, o código 2175, correspondente ao ICMS-Antecipação Parcial, foi alterado para o código 1145, correspondente ao recolhimento do ICMS-Antecipação Total, nos recolhimentos efetuados em 2013, 2014, 2015 e 2016, sendo que estes valores foram considerados e deduzidos da ação fiscal.

Entende corretamente o autuante que houve recolhimento a menor do ICMS-Antecipação Total, pela falta de utilização da margem de valor agregado, prevista na legislação vigente. O valor que está sendo cobrado após revisão, contempla exatamente a diferença entre o valor calculado com a aplicação da MVA e os valores recolhidos.

Constatou que as alegações da defesa quanto a inclusão indevida de mercadorias como sujeitas ao regime de substituição tributária a exemplo do item com o NCM 3822.00.90 - ACCU-CHEK ACTIVE, ACCU-CHEKA GO, ACCU-CHEK PERFORMA E SEUS KIT AC ACTIVE, foram acatadas pelo autuante e procedida a correção.

Verifico totalmente correta a revisão dos cálculos procedida pelo autuante, razão pela qual acato integralmente o demonstrativo de débito apresentado a seguir:

A autuada encontra-se credenciada a recolher o ICMS – Antecipação Tributária no dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão da MDF-e, portanto, o demonstrativo de débito apresentado, considera o credenciamento.

Data de Ocorrência	Data de Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/05/2013	25/06/2013	2.090,53	17,00	60,00	355,39
30/06/2013	25/07/2013	9.367,53	17,00	60,00	1.592,48
31/07/2013	25/08/2013	4.707,29	17,00	60,00	800,24
31/08/2013	25/09/2013	12.408,41	17,00	60,00	2.109,43
30/09/2013	25/10/2013	11.711,12	17,00	60,00	1.990,89
31/10/2013	25/11/2013	24.561,06	17,00	60,00	4.175,38
30/11/2013	25/12/2013	19.729,76	17,00	60,00	3.354,06
31/12/2013	25/01/2014	4.214,94	17,00	60,00	716,54
31/01/2014	25/02/2014	4.643,71	17,00	60,00	789,43
28/02/2014	25/03/2014	5.114,94	17,00	60,00	869,54
31/03/2014	25/04/2014	9.889,82	17,00	60,00	1.681,27
30/04/2014	25/05/2014	5.833,41	17,00	60,00	991,68
31/05/2014	25/06/2014	11.031,00	17,00	60,00	1.875,27
30/06/2014	25/07/2014	1.776,94	17,00	60,00	302,08
31/07/2014	25/08/2014	3.768,35	17,00	60,00	640,62
31/08/2014	25/09/2014	6.087,47	17,00	60,00	1.034,87
30/09/2014	25/10/2014	7.441,82	17,00	60,00	1.265,11
31/10/2014	25/11/2014	11.416,06	17,00	60,00	1.940,73
30/11/2014	25/12/2014	8.681,29	17,00	60,00	1.475,82
31/12/2014	25/01/2015	1.077,41	17,00	60,00	183,16
31/01/2015	25/02/2015	4.585,82	17,00	60,00	779,59
28/02/2015	25/03/2015	8.367,00	17,00	60,00	1.422,39
31/03/2015	25/04/2015	5.463,12	17,00	60,00	928,73
30/04/2015	25/05/2015	3.299,12	17,00	60,00	560,85
31/05/2015	25/06/2015	2.799,18	17,00	60,00	475,86
30/06/2015	25/07/2015	2.948,88	17,00	60,00	501,31
31/07/2015	25/08/2015	1.256,41	17,00	60,00	213,59
31/08/2015	25/09/2015	4.228,24	17,00	60,00	718,80
30/09/2015	25/10/2015	2.328,71	17,00	60,00	395,88
31/10/2015	25/11/2015	0,00	17,00	60,00	0,00
30/11/2015	25/12/2015	1.164,29	17,00	60,00	197,93
31/12/2015	25/01/2016	742,76	17,00	60,00	126,27
31/01/2016	25/02/2016	1.473,76	17,00	60,00	250,54
28/02/2016	24/03/2016	1.714,82	17,00	60,00	291,52
31/03/2016	25/04/2016	1.666,47	17,00	60,00	283,30
30/04/2016	25/05/2016	804,59	17,00	60,00	136,78
31/05/2016	25/06/2016	3.372,53	17,00	60,00	573,33
30/06/2016	25/07/2016	3.516,47	17,00	60,00	597,80
31/07/2016	25/08/2016	8.919,53	17,00	60,00	1.516,32
31/08/2016	25/09/2016	4.227,94	17,00	60,00	718,75

30/09/2016	25/10/2016	2.326,29	17,00	60,00	395,47
31/10/2016	25/11/2016	2.168,41	17,00	60,00	368,63
30/11/2016	25/12/2016	3.769,88	17,00	60,00	640,88
31/12/2016	25/01/2017	4.719,41	17,00	60,00	802,30
Total					41.040,81

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2103630023/18-4**, lavrado contra **JOSÉ MARQUES NETO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.040,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR