

A. I. Nº - 299430.0007/19-8  
AUTUADA - MEDFASP SERVIÇOS & COMÉRCIO EIRELI  
AUTUANTES - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA E DJALMIR FREIRE DE SÁ  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.09.2020

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0096-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Cobrança parcialmente elidida; **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS. Alegações empresariais não acolhidas. 2. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Alegações empresariais não acolhidas; **b)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Alegações empresariais não acolhidas; **c)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO DECLARADAS. Falta de pagamento com base na presunção legal de que, ao se omitir o lançamento das entradas na escrita, efetuou o pagamento destas com recursos decorrentes de saídas efetivadas anteriormente e igualmente não oficializadas, conforme levantamento de estoques. Cobrança reconhecida pelo contribuinte. Infração procedente. 3. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. FALTA DE PAGAMENTO. Na condição de adquirente de terceiros mercadorias sem documentação fiscal e, como efeito, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme levantamento de estoques. Cobrança reconhecida pelo contribuinte. Infração procedente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO. Apurado de acordo com a MVA, abatidos os créditos fiscais, por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentação fiscal e, como efeito, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme levantamento de estoque. Cobrança reconhecida pelo contribuinte. Infração procedente. **b)** PAGAMENTO A MENOR DE IMPOSTO EM AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Cobrança parcialmente elidida. 5. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA PERCENTUAL. Cobrança reconhecida pelo contribuinte. Infração procedente. 6. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTESESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Falta de pagamento de imposto, por solidariedade tributária, em face de operações interestaduais sujeitas a retenção pelo remetente, por força da substituição tributária prevista em acordo interestadual, que vieram sem a citada retenção. Alegações empresariais não acolhidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cumpre referenciar que o presente relatório atende as premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos atores do PAF, inclusive adaptado para sessões de julgamento virtuais.

O Auto de Infração em riste, lavrado em 18/09/2019, exige imposto no valor histórico de R\$767.168,33, explicado pela seguinte descrição:

**Infração 01 – 01.02.05:** uso indevido de créditos fiscais em face de mercadoria adquirida sob antecipação tributária. Valor histórico de ICMS de R\$81.532,82. Fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 02 – 01.02.40:** uso indevido de créditos fiscais em valor superior ao destacado em notas fiscais. Valor histórico de ICMS de R\$27.897,41. Fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a setembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 03 – 02.01.02:** falta de pagamento de imposto em face de operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor histórico de ICMS de R\$65.662,30. Fatos geradores de outubro a dezembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 04 – 02.01.03:** falta de pagamento de imposto em face de operações tributadas consideradas como não tributadas, regularmente lançadas na escrita. Valor histórico de ICMS de R\$48.371,08. Fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 05 – 04.05.04:** falta de pagamento de imposto em face de operações de saídas não declaradas, com base na presunção legal de que, ao se omitir o lançamento das entradas na escrita, efetuou o pagamento destas com recursos decorrentes de saídas efetivadas anteriormente e igualmente não oficializadas, tudo conforme levantamento de estoques. Valor histórico de ICMS de R\$1.394,61. Fatos geradores ocorridos em dezembro de 2017. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 06 – 04.05.08:** falta de pagamento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentação fiscal e, como efeito, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, tudo conforme levantamento de estoques. Valor histórico de ICMS de R\$5.271,85. Fatos geradores ocorridos em dezembro de 2017. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 07 – 04.05.09:** falta de pagamento de imposto, por antecipação tributária, apurado de acordo com a margem de valor agregado, abatidos os créditos fiscais. por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentação fiscal e, como efeito, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, tudo conforme levantamento de estoques. Valor histórico de ICMS de R\$2.055,77. Fatos geradores ocorridos em dezembro de 2017. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 08 – 07.01.02:** pagamento a menor de imposto por antecipação tributária, em aquisições interestaduais. Valor histórico de ICMS de R\$436.239,06. Fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a novembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 09 – 07.15.03:** multa percentual sobre o imposto que deveria ser pago a título de antecipação parcial, em face de operações interestaduais. Valor histórico de ICMS de R\$66.212,68. Fatos geradores de janeiro a novembro de 2017, fevereiro a setembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

**Infração 10 – 08.25.02:** falta de pagamento de imposto, por solidariedade tributária, em face de operações interestaduais sujeitas à retenção pelo remetente, por força da substituição tributária prevista em acordo interestadual, que vieram sem a citada retenção. Valor histórico de ICMS de R\$32.530,75. Fatos geradores ocorridos em janeiro, abril, maio, junho, agosto e setembro de 2017,

fevereiro a agosto e outubro a novembro de 2018. Normas de escopo no corpo do auto de infração.

Lastreiam a cobrança, entre outros documentos, a intimação para apresentação de livros e documentos – fl. 17 – planilhas sintética e analítica do crédito indevido em face da antecipação – fls. 20/30 - planilhas sintética e analítica do crédito não destacado – fls. 31/39 - planilhas sintética e analítica das saídas não lançadas – fls. 40/55 - planilhas sintética e analítica das saídas tributadas como não tributadas – fls. 56/78 - planilhas das omissões de entradas em face da auditoria de estoque – fls. 79/131, planilhas sintética e analítica da antecipação a menor fls. 132/152, planilhas sintética e analítica da multa em face da antecipação não paga – fls. 153/172, planilhas sintética e analítica do valor cobrado pela solidariedade tributária pela falta da retenção do substituto – fls. 173/179, além do CD com os arquivos eletrônicos, logo a seguir.

Vem ao processo a defesa (fls. 187/195), na qual a contribuinte:

**Reconhece as infrações 5, 6, 7 e 9.**

Para a infração 01, aponta produtos que não estão na ST, sem que a descrição esteja no Anexo 1 do RICMS-BA.

Para a infração 02, diz que o nylon – NCM 3006 – é normalmente tributado, os itens classificados na NCM 2106 não têm descrição no Anexo 1, os itens da NCM 3004 não são medicamentos, assim como os itens com a NCM 2207 não são enquadrados como combustíveis. Reconhece, entretanto, R\$5.323,72, como saldo procedente.

Para a infração 03, sustenta que a auditoria não contou em seus levantamentos com os créditos fiscais lançados na EFD (de outubro a dezembro de 2018, nos valores apontados à fl. 191), nem abateu os valores já recolhidos, antes do início da ação fiscal, competências de outubro e novembro de 2018.

Para a infração 04, elenca produtos que já foram tributados por antecipação – fl. 192.

Para a infração 08, adverte que não foram deduzidos montantes já pagos, conforme tabela de fls. 192/193, tampouco as GNREs e DAEs associadas às notas fiscais que lista às fls. 193/194, apontando uma redução para o valor devido, consoante tabela encartada à fl. 194.

Para a infração 10, garante que o ICMS-ST foi pago pelo fornecedor, bastando para isso a auditoria checar a base de dados da Sefaz, até porque se não fosse assim o trânsito de mercadorias teria interceptado a irregularidade.

Junta documentação de suporte defensivo – fls. 196/272, valendo destacar a relação de produtos com glossa de crédito, e respectiva descrição e NCM, DANFEs de saída e guias de recolhimento, além do CD contendo arquivos eletrônicos.

Para a infração 01, autuantes – fls. 275/285 – reconhecem parcialmente contestação, salvo os itens *campo operatório, escova cirúrgica com PVPI, escova com clorexidina e PVPI degermante, tintura ou tópico*, assim como o *soro glicosado* (o próprio contribuinte os trata como da ST).

Para a infração 02, apontam que o nylon é NORMALMENTE TRIBUTADO, assim como os produtos identificados pela NCM 2106 e 3004, sem descrição compatível no Anexo 1. Mas na verdade a autuação versa sobre créditos em valor superior ao destacado nas notas fiscais.

Para a infração 03, lembram que consideraram os créditos fiscais lançados na escrita, mas a autuação aqui versa sobre notas fiscais emitidas mas não escrituradas.

Para a infração 04, garantem que o algodão aqui alcançado e a fita adesiva não se submetem ao regime da substituição tributária.

Para a infração 08, admitem a necessidade de ajustes em relação a algumas notas fiscais e ao fato de ter havido anteriormente a cobrança de imposto para fato gerador aqui contido, procedendo a exclusão dos valores, de acordo com as planilhas de fls. 387/405.

Para a infração 10, ratificam que nenhum pagamento em nome dos substitutos foi detectado nos sistemas fazendários e reiteram a exigência.

Juntados documentos – fls. 286/408 -, com destaque para as planilhas de refazimento dos cálculos que admitiram parcialmente as alegações empresariais.

Distribuído o processo para esta Junta, fui incumbido de apreciá-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

## VOTO

Mister apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

O Auto de Infração cumpre com os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Dado o quantitativo das irregularidades, convém apreciá-las isoladamente, inclusive deixando bem claro o contraditório, para entendimento das partes e demais atores do processo.

Antes, porém, cabe assinalar que não houve contestação em face das infrações 5, 6, 7 e 9, aliás expressamente reconhecidas pela autuada à fl. 189, *ab initio*.

**Logo, tais infrações são consideradas procedentes, de acordo com tabela encartada no final deste voto, com homologação dos valores por parte do setor competente.**

A **infração 01** aponta uso indevido de créditos fiscais em relação a mercadorias adquiridas com imposto já objeto de antecipação tributária. O valor histórico total é de R\$81.532,82.

A defendant admite parcialmente a postulação fiscal, conforme dito à fl. 190, e elenca diversos produtos à fl. 189 no sentido de que não se enquadram na substituição tributária. Pede a exclusão, portanto, de R\$7.510,34.

A auditoria concorda com as razões defensivas, exceto em relação ao item *campo operatório* ou *campo cirúrgico*, (NCM 3005.90.20), *escova cirúrgica com PVPI n/estéril, escova com clorexidina* e o *PVPI degermante* (NCMs 3003, 3004 e 3005). Tendo em vista tais admissões, refaz o demonstrativo de débito e encontra os montantes de R\$37.744,83 em 2017 e R\$43.367,47 em 2018.

Assiste razão a esta última. De fato, os produtos atrás mencionados em itálicos pertencem ao sistema da substituição tributária. As pesquisas feitas nos endereços eletrônicos <https://cosmos.bluesoft.com.br/pesquisar?utf8=%E2%9C%93&q=3005.90.20>, <https://cosmos.bluesoft.com.br/pesquisar?class=Ncm&q=escova+cir%C3%BArgica&utf8=%E2%9C%93>, <https://cosmos.bluesoft.com.br/pesquisar?utf8=%E2%9C%93&q=escova+com+clorexidina> e <https://cosmos.bluesoft.com.br/pesquisar?utf8=%E2%9C%93&q=pvpi+degermante> autorizam considerá-los como medicamentos inclusos no Anexo 1 do RICMS-BA. As próprias notas fiscais de aquisição e de saída evidenciam que o próprio contribuinte, em alguns casos, dá o tratamento de tributação antecipada a estes produtos, conforme se extraí dos levantamentos contidos no CD de fl. 180. Especificamente em face da NF 178.276, entrada de soro glicosado, a glosa foi feita porque o ICMS-ST foi destacado no documento fiscal.

**Exigência parcialmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostila no final do voto.

A **infração 02** alude a uso indevido de créditos fiscais em montantes superiores aos destacados nos documentos fiscais. Valor histórico de R\$27.897,41.

Da parte do contribuinte, há reconhecimento de apenas R\$5.323,72, consoante se vê à fl. 190. Ele garante que o nylon (NCM 3006) e outros itens classificados nas NCMS 2106, 3004 e 2207 não estão dentro do regime da substituição tributária.

A informação fiscal assinala que a autuação nada teve a ver com a defesa do contribuinte, pois aventa uso de créditos fiscais em quantias superiores às destacadas nos documentos fiscais.

Razão integral atribuída aos autuantes. Na verdade, o arrazoado defensivo confirma a postulação fiscal, pois só se pode aventure uso de créditos fiscais para operações com mercadorias não sujeitas à substituição tributária. O que se cobra é a glosa de créditos fiscais acima dos consignados nas notas fiscais. E, quanto a isso, o sujeito passivo não opôs resistência.

Exigência **totalmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostada no final do voto.

A **infração 03** envolve a falta de pagamento de imposto em face de operações não escrituradas. Valor histórico de R\$65.662,30.

A impugnação ataca que a auditoria não considerou a possibilidade de retificação da EFD, nem levou em conta os créditos fiscais escriturados em outubro (R\$6.693,69), novembro (R\$14.481,03) e dezembro de 2018 (R\$4500,68), tampouco o imposto já pago em outubro (R\$3.894,35) e novembro de 2018 (R\$7.377,09 + R\$46,48 + R\$7.068,36).

Os auditores fiscais advertiram que a cobrança reside em notas fiscais emitidas mas não lançadas na escrita fiscal, de sorte que nenhuma relação há com os argumentos opostos pelo estabelecimento autuado.

Irregularidade subsistente. Os documentos fiscais não foram oficializados na escrituração. Logo, não há que se falar em créditos e débitos fiscais inobservados, pois estes já fizeram parte da apuração do imposto na época adequada. Notas fiscais não escrituradas devem ser cobradas sem incluir montantes que integraram oficialmente o encontro de débitos com créditos fiscais.

Exigência **totalmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostada no final do voto.

A **infração 04** atenta pela falta de pagamento de ICMS, em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Valor histórico de R\$48.371,08.

Mesmo admitindo parcialmente o lançamento, a contestante lista à fl. 192 produtos que entende inseridos na substituição tributária – algodão e fita adesiva. Nestes casos, não caberia a cobrança, visto haver tributação antecipada.

A fiscalização retruca dizendo que o algodão sob exame teve a indicação da NCM 5203 pelo fornecedor, ao passo que as fitas adesivas possuem a NCM 4811, indicada tanto pelo fornecedor como pela própria autuada.

De novo assiste razão aos lançadores fazendários. O algodão de que trata a cobrança está sob a classificação fiscal 5203, tratamento dado pelo próprio fornecedor, de sorte que não se trata do algodão sujeito à ST. Por outro lado, a chamada fita adesiva para autoclave, conforme enunciam os autuantes, serve para identificar pacotes que serão esterilizados em vapor, fazendo a tinta reativa de cor rosa para a cor marrom, não usadas pelo paciente, segundo *site* do revendedor “Cirúrgica Estilo”. Não houve justificativa da autuada que fizesse descharacterizar a classificação fiscal adotada pelo fornecedor do sujeito passivo – NCM 4811.

Exigência **totalmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostada no final do voto.

A **infração 08** refere-se a recolhimento a menor de imposto por antecipação tributária, em face de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas. Trata-se de cobrança em face de obrigação **direta** do contribuinte. Valor histórico de R\$436.239,06.

Alega o sujeito passivo que o fisco não deduziu dos levantamentos os valores já pagos, apontados às fls. 192 e 193, num total de R\$33.288,20, tampouco considerado o imposto pago em notas fiscais listadas à fl. 193, num total de R\$51.445,06. Assim, pede redução da cobrança para R\$351.505,80.

Autuantes divergem aduzindo vários pontos, a saber: que seu fornecedor “Depósito Geral de Suprimentos Hospitalares” não era cadastrado na Bahia como substituto tributário, embora tivesse efetivado as retenções do imposto e recolhido pelo código 1145, em nome do autuado; tais valores não podem ser compensados **nesta infração**, porque aqui se exige imposto de obrigação direta do autuado, embora tivessem sido já compensados para efeito de levantamento da infração 10, de responsabilidade solidária e não direta da autuada.

Quanto aos DAEs e GNREs apontados na defesa, não abatidos nos cálculos fiscais, atestam que ou não guardam consonância com os sistemas da Sefaz baiana, ou já se encontram deduzidos da infração, trazendo para comprovar esta última situação relação à fl. 283.

Entretanto, para fornecedor do autuado situado no Ceará, Estado não signatário do Conv. ICMS 76/94, anuíram que, mesmo assim, constataram a retenção. Por outro lado, verificaram haver uma notificação de trânsito de mercadorias, para tema afetado por esta infração, com ICMS pago anteriormente. Em ambos os casos os autuantes consideraram os valores para abatimento e pós autuação refizeram as planilhas iniciais, reduzindo a cobrança para R\$248.654,23 em 2017 e R\$164.697,55 em 2018.

Efetivamente, as alegações defensivas perdem pertinência com a matéria em discussão. Os pedidos de compensação de valores já pagos não comportam aqui admissão, seja porque não dizem respeito à obrigação direta do contribuinte, fulcro desta irregularidade, seja porque já foram considerados quando da apuração da infração 10, esta sim, cobrada mediante responsabilidade solidária.

Alerte-se – inclusive tendo em mira os comandos e efeitos do art. 278 do CPC vigente, de aplicação subsidiária neste PAF – que o i. representante legal da autuada, nesta sessão de julgamento, em sua sustentação oral, realçou a circunstância de na revisão quantitativa dos autuantes ter havido agravamento da cobrança em alguns meses. Verifica-se que, no todo, a infração sob análise não sofreu majoração, de modo que a hipótese coaduna-se perfeitamente com o entendimento sufragado na Súmula 11 deste Conselho, abaixo transcrito:

*Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advinha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração.*

Exigência **parcialmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostila no final do voto.

Por fim, a **infração 10** cobra imposto em face da responsabilidade solidária, em virtude do fornecedor substituto tributário não ter efetuado a retenção do ICMS-ST. Valor histórico de R\$32.530,75.

A peça defensiva limita-se a invocar que os fornecedores devem já ter pago o imposto, bastando para isso consultar-se os sistemas de arrecadação fazendários. Ademais, as eventuais falhas do fornecedor seriam alcançadas pela fiscalização de trânsito de mercadorias.

Já a auditoria opõe que já tinha verificado nos controles de recolhimento se havia pagamentos por parte do remetente e nada foi detectado.

Com razão os lançadores: as operações afetadas nesta irregularidade deveriam estar com o imposto retido pelo fornecedor. Se não o foram, transfere-se a responsabilidade para o cliente, por solidariedade tributária, cabendo a este demonstrar o recolhimento, já que a fiscalização não conseguiu identificar nos sistemas arrecadacionais o cumprimento da obrigação por parte do substituto tributário interestadual.

Exigência **totalmente procedente**, em cifras apontadas em tabela apostila no final do voto.

Isto posto, vou pela **procedência parcial** do auto de infração, com base nos seguintes números, por irregularidade, **devendo o setor competente homologar** os valores já recolhidos:

	VALOR COBRADO	VALOR JULGADO	PROCEDÊNCIA
<b>INFRAÇÃO 01</b>	<b>81.532,82</b>	<b>81.112,30</b>	<b>PARCIAL</b>
<b>INFRAÇÃO 02</b>	<b>27.897,41</b>	<b>27.897,41</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 03</b>	<b>65.662,30</b>	<b>65.662,30</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 04</b>	<b>48.371,08</b>	<b>48.371,08</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 05</b>	<b>1.394,61</b>	<b>1.394,61</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 06</b>	<b>5.271,85</b>	<b>5.271,85</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 07</b>	<b>2.055,77</b>	<b>2.055,77</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 08</b>	<b>436.239,06</b>	<b>413.351,78</b>	<b>PARCIAL</b>
<b>INFRAÇÃO 09</b>	<b>66.212,68</b>	<b>66.212,68</b>	<b>TOTAL</b>
<b>INFRAÇÃO 10</b>	<b>32.530,75</b>	<b>32.530,75</b>	<b>TOTAL</b>
		<b>TOTAL PROCEDENTE</b>	<b>R\$743.860,53</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299430.0007/19-8**, lavrado contra **MEDFASP SERVIÇOS & COMÉRCIO EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$743.860,53**, acrescido das multas de 60% sobre R\$671.531,77 e de 100% sobre R\$72.328,76, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “e”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR