

PROCESSO - A. I. Nº 269102.0019/18-4
RECORRENTE - BAHIA MEDICAMENTO COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI
(BAHIA MED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS EIRELI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 017-03/20
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI (SERTÃO PRODUTIVO)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0152-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. b) UTILIZAÇÃO A MAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Admissível a utilização de crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado. Não comprovado o pagamento da antecipação parcial lançada a mais. Infrações mantidas. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio. Mantida a Decisão. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. Mantida a Decisão. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Não existe previsão de dispensa do pagamento por parte de optantes do Simples Nacional. Mantida a Decisão. Infração subsistente. 5. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que parte das mercadorias adquiridas são contempladas com isenção do imposto e não incide a antecipação parcial. Rejeitada a nulidade suscitada, tendo em vista que os demonstrativos refeitos foram fornecidos ao contribuinte, o que possibilitou exercer o contraditório. Mantida a Decisão. Infração procedente em parte. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias. 7. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Ficou comprovado o descumprimento da obrigação acessória, sendo devida a multa exigida. Rejeitado o pedido de redução ou cancelamento das multas por falta de amparo legal. Mantida a Decisão. Infrações procedentes. Reformada a Decisão, com redução do débito da

infração 4. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, contra a Decisão proferida que desonerou a exigência de parte dos valores exigidos no Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/07/2018, com exigência de crédito tributário no valor total de R\$207.823,99, em decorrência das seguintes infrações:

1. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais (março a junho de 2015) - R\$14.616,47. Multa de 60%.*
2. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação (janeiro e fevereiro de 2015) - R\$2.060,46. Multa de 60%.*
3. *Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (abril a junho de 2015) - R\$83.227,07. Multa de 60%.*
4. *Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (janeiro e agosto de 2016) - R\$21.061,67. Multa de 60%.*
5. *Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos (agosto a outubro/2015; e julho/2016) - R\$1.982,94. Multa de 60%.*
6. *Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (novembro/2015) - R\$3.000,01. Multa de 60%.*
7. *Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização (janeiro de 2015 a dezembro de 2016) - R\$61.613,24. Multa de 60%.*
8. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal (janeiro de 2015 a dezembro de 2016). Multa de 1% do valor das mercadorias - R\$18.722,13.*
9. *Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) dos meses de janeiro a agosto de 2015 e de setembro a dezembro 2016. Multa de R\$140,00 em cada mês - R\$1.540,00.*

Na Decisão proferida (fls. 2605 a 2612) a 4ª JJF inicialmente apreciou que o processo estava revestido das formalidades legais, descrevendo os fatos de forma compreensível, com indicação dos dispositivos infringidos e da multa aplicada, inexistindo violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com suporte em levantamentos e documentos acostados aos autos, não se constatando motivo de nulidade da autuação fiscal. No mérito apreciou que:

A infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de março a junho de 2015.

Quanto ao direito à escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve verificar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

O lançamento do crédito na escrita fiscal, importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário o destaque do valor correto no documento fiscal que comprova o lançamento. Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado (§ 7º, do art. 309 do RICMS-BA/2012).

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, nos meses de janeiro e fevereiro de 2015.

Constitui crédito fiscal, o valor do ICMS antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento (art. 309, II, do RICMS-BA/2012).

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril a junho de 2015.

Constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro e agosto de 2016.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de agosto a outubro de 2015; e julho de 2016.

Infrações apuradas mediante o confronto entre o débito calculado e escriturado ou informado pelo contribuinte, e o imposto por ele recolhido, sendo exigida a diferença encontrada.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2015.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, XV da Lei 7.014/96).

Infração 08: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Multa de 1% do valor das mercadorias, totalizando R\$18.722,13.

A legislação prevê a aplicação de multa de 1%, sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas à tributação, bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96).

Infração 09: Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Apresentação de diversas DMAs dos meses de janeiro a agosto de 2015 e de setembro a dezembro 2016. Multa de R\$140,00 em cada mês, totalizando R\$1.540,00.

Cabe ao contribuinte, promover os meios necessários para fazer a entrega da DMA prevista na legislação, por isso, a falta de entrega da mencionada declaração caracteriza o cometimento de irregularidade, sendo devido a multa por falta de cumprimento de obrigação acessória.

As informações prestadas na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), são fundamentais para o gerenciamento fiscal da situação do contribuinte, para planejamento fiscal e para o cálculo dos valores a serem destinados a cada município, considerando a previsão constitucional da participação dos municípios na arrecadação estadual do ICMS.

Observe que na impugnação apresentada, quanto às infrações 01 a 06, 08 e 09, o defendente alegou inconsistências do SPED, requerendo prazo para retificação desses SPEDs fiscais, corrigindo as inconsistências entre notas fiscais de entrada e escrituração, conforme AJUSTE SINIEF 2, de 03 de abril de 2009.

Na informação fiscal prestada por estranho ao feito, foi destacado que não há inconsistência na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Os arquivos se encontram consistentes e válidos.

Na última informação fiscal prestada por estranho ao feito à fl. 2601 (VOLUME VIII) dos autos, foi ressaltado que a única infração impugnada foi a infração 07. As exigências indevidas acolhidas, estão discriminadas no Demonstrativo às fls. 842 a 845 do PAF. Os débitos referentes à infração 07 estão consolidados à fl. 840 do PAF. Quanto às demais infrações, não foi necessário fazer nova consolidação, haja vista não ter sido provida a impugnação.

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.

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.

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, antes do procedimento fiscal, e a remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo previsto na legislação, dependerá de autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal do contribuinte.

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 da existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes de qualquer ação fiscal.

A responsabilidade do contribuinte imposta pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital, tem exatamente o objetivo de facilitar o envio de informações à Unidades Federadas e à Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do fisco e a escrituração realizada pelo contribuinte, sejam facilitadas por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos. Não é razoável atender ao pedido do defendente para retificar intempestivamente os dados da escrituração realizada, porque seria atentar contra a própria essência dos controles pretendidos, que tem por fim, evitar exatamente o que não deve ser feito: que o fisco busque outros livros e elementos além daqueles determinados pela legislação, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido.

No caso em exame, foi confirmado na informação fiscal prestada por estranho ao feito, que os arquivos enviados pelo contribuinte estavam corretos, bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Portanto, não há como acatar as alegações defensivas. Mantidas as exigências fiscais das infrações 01 a 06, 08 e 09.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

O defendente alegou que os produtos adquiridos através de notas fiscais, são isentos de impostos de acordo Convênio ICMS 126, de 24 de setembro de 2010. Informou que os produtos são material ortopédico e próteses usadas em cirurgias médicas, e por esse motivo, são contemplados na cláusula primeira do referido convênio, por isso, não há que se falar em tributar tais materiais com ICMS.

Anexou cópia de notas fiscais listadas nesta Infração, para comprovar que se trata de artigos de aparelhos de ortopedia, e as próprias notas fiscais trazem a referida isenção fiscal.

Na informação fiscal prestada por Auditor Fiscal estranho ao feito, foi reconhecido que assiste razão ao defendente em apontar a exigência indevida sobre mercadoria elencada no Convênio 126/2010. Também foi informado que no levantamento fiscal foi efetuada exigência de imposto sobre bem destinado ao ativo, inclusive já objeto de exigência de diferença de alíquota. Dessa forma, os cálculos foram refeitos, ficando reduzido o débito, conforme demonstrativo à fl. 835 (verso).

Verifico que foi elaborado novo “DEMONSTRATIVO DO DÉBITO PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL” às fls. 842 a 845 do PAF, e o defendente foi intimado quanto aos novos valores apurados, tendo solicitado um melhor detalhamento dos pontos providos da impugnação e para consolidar o débito apurado.

Entretanto, os valores apurados foram consolidados no demonstrativo constante às fls. 835 (verso) e 840, após a exclusão do imposto indevido, sendo de fácil compreensão.

Entendo que é devido o imposto na forma apurada na revisão fiscal, haja vista que o defendente não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Infração parcialmente subsistente, no valor total de R\$37.047,31, conforme demonstrativo à fl. 840 (verso) dos autos.

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	14.616,47	-
02	PROCEDENTE	2.060,46	-
03	PROCEDENTE	83.227,07	-
04	PROCEDENTE	21.061,67	-
05	PROCEDENTE	1.982,94	-
06	PROCEDENTE	3.000,01	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	37.047,31	-
08	PROCEDENTE		18.722,12
09	PROCEDENTE		1.540,00
T O T A L	-	162.995,93	20.262,12

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 2629 a 2649), no qual ressaltou sua tempestividade, comentou o julgamento no qual obteve êxito parcial e ratifica as provas e teses apresentadas na “defesa prévia”.

Comenta as infrações e esclarece que no ano de 2014 era optante do Simples Nacional e com o seu desenquadramento tinha o direito de apropriar-se de um crédito oriundo do inventário lavrado em 31/12/2014 nos termos do art. 23 da LC 123/2006. Afirma que a fiscalização incorreu em erros não considerados no julgamento na primeira instância que entende deve ser reformado.

No tocante à infração 1, que acusa utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de destaque a mais do imposto no documento fiscal, alega que tinha um crédito fiscal em 31/12/2014 de R\$45.984,05 e dado a inconsistência do SPED foi exigido valor no período de março a junho de 2015, exigiu o valor de R\$14.616,47 sem considerar os saldos credores de R\$27.828,65 no mês de março; R\$20.615,73 no mês de abril e R\$11.497,53 no mês de maio/2015.

Requer refazimento da fiscalização e improcedência total da infração 1.

Quanto a infração 2, que acusa utilização a maior de crédito fiscal [antecipação parcial], argumenta que também não foi considerado os saldos credores de R\$43.806,75 no mês de janeiro e R\$35.943,75 no mês de fevereiro. Diz que diante da inobservância “de um crédito de estoque” requer que a infração seja julgada totalmente improcedente.

Com relação a infração 3, que acusa falta de recolhimento de ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais, contesta alegação do autuante de que não houve inconsistências na EFD, e que emitiu notas fiscais constando produtos isentos que são tributáveis.

Afirma que comercializa medicamentos no atacado, cuja aquisição submete-se ao regime de substituição tributária, encerrando a fase de tributação, porém a fiscalização exigiu ICMS relativo as notas fiscais de saídas que já tinha fase de tributação encerrada, conforme cópias das notas fiscais que junta ao processo. Requer a improcedência total desta infração.

No que se refere às infrações 4, 5 e 6 afirma que o autuante afirmou que houve erro na escrituração do SPED que não pode prosperar, diante das provas juntadas ao processo.

Quanto a infração 4, que acusa recolhimento a menos o ICMS, em decorrência de desconcontro entre valores do imposto recolhido e escriturado, alega que a fiscalização “*não considerou o crédito do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL pago*” cujos DAEs junta ao processo. Requer que a infração seja julgada improcedente.

Relativamente a infração 5, que exige ICMS recolhido a menor, em função da divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais, afirma que a fiscalização se equivocou visto que com relação as notas fiscais escrituradas com números:

- 1.505 – Equipamento ortopédico: mercadoria isenta nos termos do Convênio ICMS 126/2010. Ocorreu um erro na emissão do documento fiscal;
- 1.243, 1.380 e 2.717 – Mercadorias enquadradas no regime de ST, que teve o imposto pago por antecipação. Houve erro na emissão do documento fiscal.

Afirma que junta a documentação ao processo e requer improcedência da infração 5.

Com relação a infração 6, que exige ICMS relativo da diferença de alíquota das mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 53.905 e 53.889, afirma que são mercadorias adquiridas destinadas “para uso e consumo” e sendo a “*recorrente a época MEe/ou EPP nos termos do art. 3º da LC de 2006*” não estava obrigada a fazer o recolhimento do valor reclamado nos termos do art. 272, I, “a”, item 2 do RICMS/BA. Requer que a infração seja julgada improcedente.

Quanto a infração 7, [não recolhimento do ICMS antecipação parcial] afirma que foi reconhecido a improcedência de parte da infração, porém “*não detalhou quais notas fiscais reconheceu a isenção*” e isso dificultou o exercício do contraditório e ampla defesa.

Argumenta que diante do cerceamento do direito de defesa previsto no art. 5º, LV da Constituição Federal que assegura aos litigantes em processo administrativo a ampla defesa com meios e recursos inerentes, a infração deve ser declarada nula de pleno direito por não obedecer ao devido processo legal e impossibilitar o exercício do contraditório.

Com relação as infrações 8 e 9, ressalta que se referem a multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias e considerando que a empresa possui bons antecedentes e não houve dolo, má-fé ou simulação, requer que sejam canceladas ou reduzidas, conforme disposto no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Quanto a fundamentação manifestada pelo Relator, sobre a impossibilidade de retificação do SPED Fiscal, afirma que concorda se a retificação for feita para suprimir ou reduzir tributo de forma irregular, mas que deve ser feito para extrair a *“verdade real dos fatos e levar a obrigação acessória a forma de como deveria ter gerado na primeira transmissão”*.

Discorre sobre o lançamento (art. 145 do CTN), transcreve textos de doutrinadores sobre lançamento e revisão de ofício, inocorrência de *bis in idem*, conforme diversas Decisões Judiciais transcritas, para reforçar o seu entendimento para evitar a bitributação.

Pondera sobre exigências fiscais baseadas em presunções, fatos indiciários, princípios tributários, com ênfase na verdade material e requer reforma da Decisão acolhendo seus pedidos.

VOTO

O presente Auto de Infração, acusa o cometimento de nove infrações, sendo que oito foram julgadas procedentes e a sétima infração procedente em parte, e todas foram objeto do recurso voluntário.

Quanto à infração 1, que acusa utilização de crédito fiscal em destaque a mais do imposto no documento fiscal, o recorrente alegou que possuía crédito fiscal acumulado em valor superior ao que foi exigido no período de março a junho de 2015.

Na Decisão recorrida, foi fundamentado que a escrituração do crédito fiscal deve ser feita como preceitua a legislação tributária, sendo admitido o valor do imposto corretamente calculado.

Pela análise do levantamento fiscal, constato que a fiscalização relacionou as notas fiscais lançadas na EFD e indicou os valores creditados a mais que o destacado no documento fiscal. Tomando por exemplo a Nota Fiscal nº 3.183, (fl. 8), foi destacado crédito de R\$2.142,00, e creditado valor de R\$2.241,08, o que resultou em crédito a maior de R\$99,08.

Portanto, correta a Decisão, visto que o § 7º, do art. 309 do RICMS/BA, prevê que se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, não tendo pertinência o argumento recursivo de que possuía saldo credor (documentos juntados com o recurso). Mantida a procedência da infração 1.

A infração 2 acusa utilização a maior de crédito fiscal do ICMS antecipação parcial. O recorrente apresentou o mesmo argumento de que não foi considerado os saldos credores.

Na Decisão recorrida, foi apreciado que constitui crédito fiscal do ICMS antecipação parcial o valor que foi recolhido.

Constato que conforme demonstrativo de fl. 11, a fiscalização indicou por mês o montante recolhido do ICMS antecipação parcial (Código 2175), e o escriturado. Tomando por exemplo o mês 02/2015, indicou ter utilizado crédito no valor de R\$1.368,68, e valor recolhido de R\$628,69, o que resultou em utilização a mais de R\$739,99.

Logo, está correta a Decisão, tendo em vista que o art. 309, II do RICMS/BA, prevê que constitui crédito fiscal para compensação com o tributo devido e apuração do imposto a recolher, *“o valor do imposto antecipado parcialmente”*, cabendo a escrituração no livro RAICMS, no período em que ocorrer o recolhimento.

Também, não tem pertinência o argumento recursivo de que possuía saldo credor (documentos juntados com o recurso), motivo pelo qual, fica mantida a procedência da infração 2.

Relativamente à infração 3, o recorrente argumentou que não procede a acusação de que emitiu notas fiscais constando produtos isentos que são tributáveis, por se tratar de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada.

Na Decisão foi apreciado que constitui infração à lei tributária, o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio.

Pela análise dos elementos constantes do processo constato que:

- a) No demonstrativo de débito elaborado pela fiscalização (fl. 13) foi indicado na apuração mensal do ICMS nos meses de abril, maio e junho/2015, com valores devidos de R\$11.653,59; R\$54.911,99 e R\$11.661,49 que não foram recolhidos;
- a) Na defesa (fl. 53) foi alegado que a infração decorreu de “inconsistências do SPED”, requereu retificação e “*conferência das notas fiscais temos que foram emitidas de maneira erradas constando produtos isentos como tributáveis*”, “juntada aos autos”.
- b) Na informação fiscal (fls. 840/841) foi afirmado que não há inconsistência na EFD e que não podia prosperar a alegação defensiva de que emitiu notas fiscais erradas constando produtos isentos como tributáveis, tendo em vista que “*sequer relacionou as notas e os produtos como meio de prova*”.

Diante desta sequência (autuação, defesa e julgamento), o recorrente alegou tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada e juntou cópias das notas fiscais às fls. 2672 a 2796, para tentar provar suas alegações.

Observo que a exigência fiscal recai sobre o montante do ICMS apurado nos meses de maio, abril e junho de 2015. Como apreciado no julgamento da primeira instância, tendo apurado o imposto devido no mês e não promovido o seu recolhimento, configura o cometimento da infração de “falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar” de operações registradas nos livros fiscais próprios. Também, não cabe a retificação da EFD nesta fase processual, o que poderia ter sido feito durante a fiscalização se o contribuinte demonstrasse que há inconsistências nos arquivos magnéticos transmitidos, fato que não foi comprovado.

Quanto às notas fiscais juntadas com o recurso (fls. 2672 a 2796), constato que apresentam indicação de operações tributadas e com fase de tributação encerrada (Código 060). Tomando por exemplo a Nota Fiscal nº 807, (fl. 2672), de 04/05/2015, indica valor comercializado de R\$371,39, e com base de cálculo tributada de R\$62,23, e ICMS destacado de R\$10,58.

Já no mês de junho, foram juntadas notas fiscais com totalidade dos produtos tributados (fl. 2716); com tributação em parte (fl. 2767), e de devolução de mercadoria sem tributação (fl. 2769/2770); o mesmo ocorre no mês de abril/2015 (fls. 2775 a 2796).

Pelo exposto, os documentos juntados com a defesa inicial e no recurso voluntário, não fazem prova da não ocorrência da infração, tendo em vista que foram juntados apenas notas fiscais de vendas de mercadorias, sem considerar os valores dos débitos, estorno de créditos, créditos fiscais, estorno de débitos e saldo credores de períodos anteriores conforme indicado no demonstrativo elaborado pela fiscalização, juntado à fl. 13, com base nos livros fiscais do estabelecimento autuado.

Dessa forma, fica mantida a procedência da infração 3.

A infração 4 acusa recolhimento a menos de ICMS, apurado pelo desconcreto entre valores do imposto recolhido e escriturado nos meses de janeiro e agosto de 2016 (fl. 15). Na decisão foi fundamentado que decorre dos valores do imposto recolhido e o escriturado no livro RAICMS.

No recurso, foi alegado que a fiscalização “*não considerou o crédito do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL pago*” cujos DAEs junta ao processo.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

- 1) O demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 15), consigna os valores escriturados no livro RAICMS (débito, estorno de crédito, crédito entrada “crédito parcial”, estorno débito, ICMS a recolher, valor recolhido e ICMS reclamado);
- 2) No recurso interposto, o sujeito passivo acostou às fls. 2798 a 2803, cópias de DAES e extrato de pagamentos contidos no sistema de controle da Secretaria da Fazenda/BA.

Pelo confronto dos DAEs apresentados e o demonstrativo elaborado pela fiscalização, (fl. 15), constato que o autuante relacionou na coluna “crédito parcial” diversos valores que correspondem aos pagamentos feitos do ICMS antecipação parcial constantes do extrato do banco de dados da SEFAZ/BA.

Com relação aos valores exigidos, constato que o DAE com valor de R\$110,14, pago com o código 2175, no dia 25/01/16, (fl. 2802), não foi computado na apuração do mês 01/2016, motivo pelo qual acato.

Da mesma forma, o DAE com valor de R\$9.121,30, pago com o código 2175, no dia 24/08/16, (fl. 2803), não foi computado na apuração do mês 08/2016, motivo pelo qual acato.

O DAE com valor de R\$304,60, recolhido em 24/08/16, com o código 2175, (fl. 2800), consta no extrato da SEFAZ/BA (fl. 2803), motivo pelo qual acato.

Pelo exposto, a infração 4 fica reformada com redução do débito de R\$21.061,67, para R\$11.485,21, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr.	Data Vcto.	Valor exigido	Dedução	Devido
31/01/2016	09/02/2016	557,34	110,14	447,2
31/08/2016		20.504,33	345,02	
31/08/2016	09/09/2016		9.121,30	11.038,01
Total		21.061,67		11.485,21

Infração 4 procedente em parte.

Com relação à infração 5, exige ICMS relativo ao desencontro entre o valor recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais (agosto a outubro de 2015; e julho de 2016).

Na impugnação inicial, o autuado requereu “*prazo para retificação do SPAD [SPED] fiscal, vez que há inconsistência entre o mesmo e as notas fiscais contabilizadas*”.

Na Decisão prolatada, a 4ª JF fundamentou que a infração foi apurada mediante o confronto entre o débito calculado e escriturado, e o recolhido, sendo exigida a diferença encontrada.

No recurso interposto, argumentou que as mercadorias objeto da autuação são produtos ortopédicos que são isentos de ICMS (Convênio ICMS 126/2010), e enquadradas no regime de ST.

Com relação à Nota Fiscal nº 1.505, verifico que a cópia da NF juntada à fl. 2805 indica CFOP 6202/6411 de devolução de mercadoria a empresa META BIO INDUSTRIAL LTDA (CNPJ 15.229.287/0001-01), na qual foi destacado o ICMS de R\$785,40, e foi lançado o débito de R\$32,34, e exigido a diferença de R\$753,06, indicando aquisição pela Nota Fiscal nº 41376.

Observe que em se tratando de devolução de mercadorias, o RICMS/BA, indica diversos procedimentos (art. 299, “c”, 309, VIII ...). Na situação presente, se a mercadoria fosse isenta, a hipótese prevista no art. 452 é de que se a “*entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal pelo recebedor, será permitido a este creditar-se do ICMS lançado na nota fiscal de devolução*”. Na situação presente, restou comprovado que o imposto foi destacado na nota fiscal, mas não foi lançado o valor destacado na escrita fiscal, o que configura infringência a legislação do imposto, motivo pelo qual não acato.

Com relação às Notas Fiscais de nºs 1.243, 1.380 e 2.717, que o recorrente alega consignar operações com mercadorias enquadradas no regime de ST, observo que indica operações tributadas (luva, agulha, óculos) e a primeira indica operações tributadas e não tributadas. O valor da nota é de R\$33.000,00, sendo que os medicamentos (ampicilina, cefalotina, detriaxona, penicilina, soro, hidralazina, omeprazol e outros) totalizando R\$28.650,00 foi indicado como enquadrado no regime de ST e o valor de R\$4.350,00, teve imposto destacado de R\$739,50 (filme para raio-X), mas não foi escriturado, nem recolhido, o que foi exigido.

Pelo exposto, entendo estar correta a Decisão que julgou procedente a infração 5, visto que não foi provado a alegação defensiva, nem a apresentada no recurso. Mantida a procedência.

A infração 6 exige ICMS relativo à diferença de alíquota. Na impugnação inicial, o autuado requereu um *“prazo para retificação do SPAD[SPED], tendo em vista divergência entre auto de infração e notas fiscais de entrada da empresa no período”*.

No recurso voluntário interposto, alegou que *“as mercadorias contidas nas fiscais 53.905 e 53.889 são mercadorias para uso e consumo”*, e na condição de MEe/ou EPP (Art. 3º da LC de 2006) estava dispensado do recolhimento do imposto nos termos do art. 272, I, “a”, item 2 do RICMS/BA.

Na Decisão proferida, a 4ª JF fundamentou que o art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada decorrente de operação interestadual relativo a mercadorias que forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Constato que as cópias das citadas notas fiscais juntadas às fls. 2810 e 2811, consignam aquisições de “ALUM SOL NAT DIVERSOS”, e embora o recorrente não tenha indicado de forma específica qual a destinação das mercadorias adquiridas, à fl. 2637, indicou que *“são para uso ou consumo”*.

O art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, prevê a hipótese geral de incidência nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo permanente e uso ou consumo, e o art. 272, I, “a”, item 2 do RICMS/BA, dispensa o lançamento e o pagamento relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo permanente destinada a “microempresas e empresas de pequeno porte”. Portanto, em se tratando de aquisição de bens destinados a uso ou consumo, não está dispensado.

Por isso, fica mantida a Decisão pela procedência da infração 6.

A infração 7 acusa falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial.

Na defesa apresentada, o sujeito passivo alegou que a exigência fiscal referia-se à aquisição de material ortopédico, próteses, usadas em cirurgias médicas que são contemplados com isenção previstas no Convênio ICMS 126/2010.

Na informação fiscal, o autuante acatou o argumento e refez o demonstrativo original (fls. 21 a 37), que implicou na redução do débito de R\$61.613,24, para R\$37.047,31.

A 4ª JF acatou os demonstrativos refeitos, e julgou procedente em parte esta infração.

No recurso voluntário, o sujeito passivo afirmou que foi reconhecido a improcedência de parte da infração, mas *“não detalhou quais notas fiscais reconheceu a isenção”* o que dificultou o exercício do contraditório e ampla defesa e requereu a nulidade desta infração.

Quanto à nulidade suscitada, observo que diante da alegação defensiva de que as mercadorias adquiridas eram contempladas com isenção do ICMS (Convênio ICMS 126/2010), e das cópias das notas fiscais juntadas com a defesa, o auditor fiscal estranho ao feito, refez os cálculos com apresentação do demonstrativo novo *“DEMONSTRATIVO DO DÉBITO PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL”*, às fls. 842 a 845, consolidado no demonstrativo de débito de fls. 835 (verso) e 840.

O defendente foi intimado quanto aos novos valores apurados, tendo solicitado um melhor detalhamento dos pontos providos da impugnação e para consolidar o débito apurado, mas como apreciado na Decisão da primeira instância, *“os valores apurados foram consolidados no*

demonstrativo constante às fls. 835 (verso) e 840, após a exclusão do imposto indevido, sendo de fácil compreensão”.

Ressalto, que no demonstrativo original elaborado pela fiscalização (fls. 21 a 37), foi relacionado as notas fiscais e descrito os produtos (filme médico, Cloro Vic, Equipamento acessório, Resulth, Tira de Poliéster, Placa em T, Protetor, Cad rodas, At gessada, saco imp., parafuso cortical, Pilha Everedy, Nylon Mon., Algel e outros). Foi juntado com a impugnação cópias das notas fiscais que o sujeito passivo alegou consignar produtos contemplados com isenção do ICMS.

Portanto, tendo o recorrente juntado notas fiscais relacionadas no demonstrativo original elaborado pela fiscalização e recebido o demonstrativo refeito, entendo que inexistente o cerceamento do direito de defesa, visto que o demonstrativo indica as notas fiscais e valores que permaneceram, foi dada ciência para se manifestar e mesmo após interpor recurso, não indicou quais notas fiscais permanecem e que relacionam possíveis mercadorias contempladas com isenção. Por isso fica rejeitada a nulidade suscitada.

Como o recorrente não apresentou razões de mérito, fica mantida a Decisão pela procedência em parte da infração 7, com redução do débito de R\$61.613,24, para R\$37.047,31, conforme demonstrativo à fl. 840 (verso).

A infração 8 aplica multa de 1% sobre o valor de entrada de mercadorias não registradas na escrita fiscal, e a infração 9, aplica multa de R\$140,00 por mês que a empresa apresentou declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais, através de DMA.

Na impugnação inicial, o contribuinte requereu um prazo para retificação do SPAD [SPED], alegando que apresentava inconsistências.

Na Decisão proferida, a 4ª JF fundamentou que a legislação prevê a aplicação de multa de 1%, sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, (art. 42, IX da Lei nº 7.014/96), bem como há previsão da aplicação da multa quando apresentar DMA com dados incorretos (Art. 42, XVIII, “c” da Lei nº 7.014/96), e não há previsão de fazer retificação do SPED, nem foi feita retificação da DMA.

No recurso interposto, o sujeito passivo contestou a fundamentação relativa à impossibilidade de retificação do SPED, e alegou que tendo bons antecedentes, não agido com má-fé, que as multas fossem canceladas ou reduzidas, nos termos do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Com relação à retificação do SPED, conforme ressaltado pela fiscalização na informação fiscal os arquivos do SPEDs não contêm inconsistências, e sim, em relação à infração 8, falta de escrituração de notas fiscais de entrada o que implicou na aplicação da multa de 1%, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96. Não tendo comprovado a escrituração das notas fiscais que foi objeto da aplicação da multa, correta a Decisão pela procedência da infração 8, que fica mantida.

No tocante à infração 9, que aplica multa de R\$140,00 por declarar dados incorretamente na DMA, constato que o demonstrativo de fl. 39, evidencia divergência de dados entre a EFD e a DMA. Tomando por exemplo o mês 01/2015, indica entrada de mercadorias no valor de R\$183.277,00, na EFD e R\$132.840,00 na DMA, e relativo as saídas, valor de R\$52.427,00, na EFD e R\$43.710,00, na DMA, situação que se repetiu em diversos meses.

O art. 255, § 3º do RICMS/BA, prevê que o contribuinte “*retificará a DMA e a CS-DMA sempre que as mesmas contiverem declarações inexatas*”. Logo, caso o contribuinte declare dados incorretos na DMA, tem a possibilidade de apresentar outra retificadora e como não o fez, implicou em infração na qual é cabível a multa prevista no art. 42, XVIII, “c” da Lei nº 7.014/96. Por isso, considero correta a Decisão, ficando mantida a multa no valor de R\$1.540,00 na infração 9.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento das multas pertinentes às infrações 8 e 9, observo que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19. Assim sendo, não pode ser atendido o pedido por falta de amparo legal.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme quadro abaixo:

INF.	Autuado	Julgado 4ª JJF	Julgado 2ª CJF	CONCLUSÃO
1	14.616,47	14.616,47	14.616,47	PROCEDENTE
2	2.060,46	2.060,46	2.060,46	PROCEDENTE
3	83.227,07	83.227,07	83.227,07	PROCEDENTE
4	21.061,67	21.061,67	11.485,21	PROCEDENTE EM PARTE
5	1.982,94	1.982,94	1.982,94	PROCEDENTE
6	3.000,01	3.000,01	3.000,01	PROCEDENTE
7	61.613,24	37.047,31	37.047,31	PROCEDENTE EM PARTE
8	18.722,12	18.722,12	18.722,12	PROCEDENTE
9	1.540,00	1.540,00	1.540,00	PROCEDENTE
T O T A L	207.823,98	183.258,05	173.681,59	-

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269102.0019/18-4**, lavrado contra **BAHIA MEDICAMENTO COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI (BAHIA MED DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS EIRELI)**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$153.419,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “b”, “d”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$20.262,12**, prevista nos incisos IX e XVIII, “c” da mesma Lei e Artigo citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS