

PROCESSO - A. I. Nº 299130.0011/19-0
RECORRENTE - OPERA MATERIAIS CIRÚRGICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0208-03/20-VD
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/11/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0271-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Comprovado que parte da mercadoria é tributado e correta a utilização do crédito fiscal. Reformada a decisão. Infração procedente em parte. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não comprovada a alegação de que se trata de pagamento de diferença de alíquota. Exigência com base nos pagamentos do imposto por antecipação tributária. Infração procedente. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Restou comprovado que não foram tributadas as operações com mercadorias tributáveis, lançadas como isentas. Modificada a decisão, devido aos valores culminados com a decadência. Infração procedente em parte. 3. 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. Restou comprovado que foram tributadas as operações subsequentes, o que afasta a exigência do imposto, e subsistente a aplicação da multa sobre o imposto não antecipado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de realização de perícia. Reformada a Decisão, com redução do débito da infração 1. Modificada a Decisão, de ofício. Afastados os valores culminados com a decadência. Vencido o voto do relator quanto à infração 3. Decisão não unânime. Recurso **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2019, que se refere à exigência do crédito tributário no valor total de R\$199.621,41, em decorrência de cinco infrações, sendo objeto do recurso as de nºs 1, 2, 3 e 4, que acusam:

1. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto (2014, 2015 e 2016) - R\$5.176,95. Multa de 60%.*
2. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária (2015 e 2016) - R\$93.267,91. Multa de 60%.*
3. *Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (2014, 2015 e 2016) - R\$95.848,90. Multa de 60%.*
4. *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 (2015) - R\$2.998,99.*

Na Decisão proferida (fls. 319 a 329) a 3ª 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.

Indeferiu o pedido de realização de perícia fiscal, por entender não ser necessária tendo em vista os elementos juntados ao processo, nos termos do art. 147, II, “b” do RPAF/BA.

No mérito, apreciou que:

a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de agosto a novembro de 2014; março, julho, agosto, outubro e novembro de 2015 e março de 2016.

O defendente alegou que o art. 264 do RICMS-BA, autoriza a manutenção do crédito referente às entradas de mercadorias ou prestações de serviços isentos, na forma do inciso XV, que digam respeito a “entradas decorrentes de importação e as saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviço de saúde, indicados no Anexo único do Convênio ICMS 01/1999, desde que as operações não sejam tributadas ou tenham tributação com alíquota reduzida a zero, relativamente ao IPI e ao imposto de importação”.

Para melhor entendimento da alegação apresentada pelo defendente, vale reproduzir o art. 264, Inciso XXIV, redação dada ao mencionado inciso pela Alteração nº 6 do RICMS-BA/2012, (Decreto nº 14.209, de 14/11/12, DOE de 15/11/12), efeitos entre 15/11/12 e 31/05/18, considerando que a autuação fiscal se refere aos exercícios de 2014, 2015 e 2016:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XXIV - as entradas decorrentes de importação e as saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no anexo único do Conv. ICMS 01/99, desde que as operações não sejam tributadas ou tenham tributação com alíquota reduzida a zero, relativamente ao IPI ou ao imposto de importação.

Constata-se, que em relação ao Convênio ICMS 01/99, os produtos beneficiados pela isenção prevista no mencionado Convênio, são apenas aqueles discriminados no seu Anexo Único, e para fruição desse benefício de isenção é necessário que o código de NCM e a descrição das mercadorias, estejam de acordo com os produtos relacionados no referido Anexo Único.

O autuante informou que a simples verificação dos demonstrativos de fls. 14 a 21 do PAF, permite constatar que nenhuma mercadoria é decorrente de importação, ou seja, CFOP 3101 e 3102, e esse fato, por si só, é suficiente para desconstruir a alegação defensiva de existência de regra de manutenção de crédito.

Esclareceu, que as compras de equipamentos e insumos por parte do autuado foram realizadas no mercado interno, dentro deste Estado, ou em outros Estados da Federação, o que pode ser constatado mediante consulta às planilhas de cálculo acostadas ao presente processo (fls. 14/21) e às notas fiscais de entrada.

Observe que o levantamento fiscal foi efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), em relação a notas fiscais tendo como origem diversos Estados da Federação, como informado pelo autuante, inexistindo qualquer indicação quanto às suas importações, não se aplicando o benefício da isenção como entendeu o defendente.

Vale ressaltar, que não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que, em se tratando de fruição ou reconhecimento de crédito fiscal que depende de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso. Mantida a exigência fiscal.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2015; janeiro a maio de 2016.

O autuado alegou que houve o recolhimento antecipado do ICMS, assim que a mercadoria entrou no território do Estado, antes mesmo que adentrasse ao estabelecimento comercial. O valor pago ao Estado para onde se destina a mercadoria, corresponde ao “difal” entre a alíquota interna do Estado remetente e a alíquota interestadual, consoante dispõe a Constituição Federal em seu art. 155, VII e VIII.

Afirmou que a antecipação tributária se processou normalmente, conforme apontam os documentos que acostou aos autos, e que nenhuma das mercadorias sobre as quais houve a lavratura do Auto de Infração, está sujeita à sistemática da substituição tributária.

O autuante informou que de acordo com os relatórios, DAEs, demonstrativos e demais documentos de fls. 22 a 36 do presente PAF, o autuado, após recolher o ICMS relativo à Antecipação Tributária, lançou os valores recolhidos a crédito no seu livro Registro de Apuração do ICMS, utilizando indevidamente o crédito do imposto de mercadorias sujeitas à substituição tributária, procedimento expressamente proibido pelo art. 290 do RICMS-BA/2012, e se percebe, da simples análise dos livros de apuração do contribuinte, anexados às fls. 24 a 28, que o autuado lançou valores recolhidos a título de antecipação tributária.

Observe que conforme Relação de DAEs, (fls. 23 e 27), além das cópias dos DAEs, às fls. 30 a 36 dos autos, o

defendente efetuou recolhimentos de ICMS a título de Antecipação Tributária, código de receita 1145, tendo lançado os respectivos valores com a utilização do crédito fiscal na apuração mensal do imposto, conforme apurado pelo autuante (fls. 24 a 28), e não foi comprovado pelo defendente o argumento de que as mercadorias sobre as quais houve a lavratura do Auto de Infração e recolhimento da antecipação tributária, não estão sujeitas à sistemática da substituição tributária.

Conforme estabelece o art. 290 do RICMS-BA/2012, “ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária”.

Por outro lado, o contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária” (art. 292 do RICMS-BA).

Dessa forma, estando comprovado que o autuado utilizou crédito fiscal relativo a imposto pago a título de Antecipação Tributária, e sendo vedada pela legislação tributária a utilização dos mencionados créditos, concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de setembro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a março, maio a julho, outubro e novembro de 2016.

O defendente reproduziu o art. 2º, I da Lei 7.014/96 e o art. 332, I do RICMS-BA, e alegou que o autuante considerou, equivocadamente, como tributáveis operações com produtos destinados à prestação de serviços de saúde, muito embora sejam claramente considerados isentos pelo Convênio ICMS 01/99 e pelo Convênio ICMS 126/2010, os quais foram recepcionados pelo RICMS-BA, e todas as operações isentas de ICMS que realizou, se referem a equipamentos e insumos previstos no Anexo único ao Convênio ICMS 01/99 e/ou Convênio ICMS 126/2010; as operações regularmente realizadas foram equivocadamente consideradas como tributáveis pelo autuante.

Comentou sobre a descrição dos equipamentos e insumos médicos contidos nas notas fiscais, e afirmou, que é exatamente em decorrência dessas diferentes formas de descrição dos produtos de saúde envolvidos nas operações próprias de compra e venda realizadas pelos diversos operadores no mercado, inclusive, e no caso específico do autuado, com a constante no Anexo único ao Convênio 01/99 e 126/2010, é que não pode, nem exige a norma isentiva, que se guarde exata literalidade ou, melhor, gramaticalidade de redação.

Assegurou que todas as operações isentas de ICMS que realizou, se referem a equipamentos ou insumos previstos no Anexo Único ao Convênio ICMS 01/99, e/ou Convênio ICMS 126/2010, embora sem “identidade gramatical” de descrição dos mesmos nos documentos fiscais que acobertaram tais operações. Disse que a descrição constante na Nota Fiscal é que difere, por ser mais específica e com maiores detalhes da que consta genericamente do Anexo Único, mas com os mesmos códigos de NCM.

Em relação à tributação do produto cimento ortopédico, NCM 3006.40.20, item 9 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, o autuante informou que o referido convênio limitou o benefício da isenção deste produto às doses de 40g. Entretanto, conforme se pode constatar nas NF-e destes produtos e nos demonstrativos de fls. 37 a 49, em nenhum caso a mercadoria comercializada pelo autuado é neste peso.

Disse que no demonstrativo de cálculo desta infração (fls. 37 a 49 do PAF), constam todos os itens com respectivos números de NF-e, data do documento, NCM, descrição dos produtos, valor do item e respectivo cálculo do ICMS que deixou de ser recolhido.

Observe que a legislação indica a descrição dos produtos, que deve ser analisada em conjunto com a posição do código de NCM, e no caso em exame, a descrição constante nos documentos fiscais, objeto da autuação, deveria corresponder ao que está previsto na legislação, correlacionando com os códigos de NCM para se concluir se os produtos encontram-se, ou não, enquadrados na regra estabelecida na legislação tributária.

O levantamento fiscal foi efetuado indicando os dados relativos às notas fiscais, código do item, NCM, descrição da mercadoria, além dos valores relativos ao cálculo do imposto exigido. Dessa forma, não acato a alegação defensiva de que o autuante não indicou os itens que entende serem passíveis de tributação, prejudicando o contribuinte, que precisa se defender de alegações genéricas opostas pelo Fisco.

Vale salientar, que nos termos do art. 111, inciso I do CTN, a interpretação da legislação tributária é literal, quando dispõe sobre suspensão, exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias. Portanto, não comporta outros métodos de interpretação. Se a descrição dos produtos no documento fiscal não corresponde àquela contida na legislação, esse fato afasta a aplicabilidade da isenção.

Concluo que, se o imposto não foi recolhido e não se aplica a regra de isenção, o contribuinte deste Estado deverá efetuar o pagamento do ICMS relativo às operações realizadas, considerando que o benefício alegado pelo defendente se aplica em função da mercadoria, observando a sua descrição, de acordo com a literalidade do disposto nos convênios citados. Infração subsistente.

Infração 04: 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 fevereiro, março, maio a dezembro de 2015.

O defendente alegou que o autuante aplicou multa sobre mercadoria isenta do ICMS, segundo as disposições do Convênio 01/99, consoante evidencia planilha que anexou à defesa. Disse que foi instado a pagar multa pela declaração a menos de imposto cuja cobrança lhe é dispensada por lei, tratando-se de raciocínio teratológico. Menciona decisão do STJ, e afirma que, se não há pagamento causado pela isenção, não deve ser alimentada qualquer dúvida sobre a legitimidade da cobrança de multa sobre o imposto. Requer a anulação da infração 04.

O autuante informou que a planilha anexada pela defesa à fl. 260, não evidencia nem comprova suas alegações, principalmente porque, não apresenta a descrição dos produtos, não informa o NCM, não informa o CFOP, nem fornece qualquer outra informação ou dado necessário e indispensável para se analisar a tributação de um produto. Sobre o tema, transcreveu parte do Parecer SAT/DITRI/GECOT N° 3493/2015, proferido no Processo n° 038653/2015-4, que aborda a mesma questão ora discutida.

Elaborou uma tabela relacionando os produtos sujeitos à antecipação parcial, para demonstrar que todas são entradas interestaduais com destaque de alíquota, base de cálculo e respectivos valores de ICMS. Disse que restou comprovado que se trata de produtos tributados normalmente, adquiridos fora do Estado da Bahia, e que por isso, caberia o recolhimento da antecipação parcial.

Observe 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.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96: “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Portanto, houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo devido.

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Infração subsistente.

Com relação ao pedido de que os atos de comunicação e intimação se deem através do advogado indicado no endereço para correspondência, apreciou que não há impedimento para que tal providência seja tomada nos termos dos artigos 108/109 do RPAF-BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 341 a 368) inicialmente ressalta a tempestividade do recurso, apresenta um resumo das infrações, impugnação e julgamento, que entende deva ser reformado.

Com relação a infração 1 (crédito indevido/mercadoria isenta), discorre sobre a regra matriz do ICMS prevista no art. 155, II, § 2º da CF quanto a limitação de compensação de crédito fiscal (isenção e não incidência) e a limitação imposta no art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, usado pela fiscalização para embasar a cobrança de imposto.

Alega que a fiscalização considerou como isentas e vedado o creditamento relativo às mercadorias com as NCMs 9021.10.10; 9021.1099 e 9018.3929, porém com exceção da NCM 901.10.10 as demais não estão contempladas no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 e não há que se cogitar em estorno do crédito.

E com relação a NCM 901.10.10 afirma que não há infração tributária, visto que o produto

(implante ósseo...) relacionado no item 194 do Anexo único do Convênio ICMS 01/99 foi incluído pelo Convênio ICMS 176/2010, com efeitos a partir de 01/03/2011, e tendo efetuado o pagamento de forma equivocada relativo a produto contemplado com isenção, o crédito escriturado não causou qualquer dano ao erário. Requer reforma da decisão pela “anulação do ato do lançamento”.

Quanto a infração 2 (crédito indevido/mercadoria enquadrada na ST), discorre sobre o instituto da substituição tributária (art. 155, § 7º da CF), e que com a aprovação da Emenda Constitucional nº 87/2015, o recolhimento antecipado de ICMS da mercadoria que deu entrada no território do Estado da Bahia corresponde a diferença entre a alíquota interna e interestadual (DIFAL).

Argumenta que nenhuma mercadoria objeto desta infração está sujeita à sistemática da substituição tributária, mas cometeu um erro material de enquadrar equivocadamente a mercadoria na ST, o que foi reconhecido pelo relator da decisão ora recorrida, afirmando que:

Como na oportunidade em que fora apresentada a defesa escrita, a recorrente se limitou a apontar que o tributo foi adimplido devidamente porque sujeito à sistemática diversa da constante da autuação – ST (o que é um fato), sem, contudo, perquirir a respeito do erro perpetrado, o julgador se ateve à hipótese por ele mesmo arguida, sob pena de estar realizando um julgamento extra petita.

Discorre sobre a jurisprudência acerca de “erro na declaração” (TJ-MT EMBDECCCV 480327620138110041/2020) que configura irregularidade formal, só insanável se a documentação fiscal comprovar que causou lesão ao erário, o que não ocorreu no caso em tela, motivo pelo qual requer que seja declarada improcedência da infração 2.

Relativamente a infração 3 (operações tributáveis como não tributáveis), afirma que no julgamento foi acolhida a acusação fiscal de que os produtos comercializados não são isentos considerando a descrição nas notas fiscais, inclusive indeferindo a realização e perícia solicitada.

Argumenta que a divergência da descrição das mercadorias relacionados como isentas no Convênio ICMS 01/99 com as comercializadas exige a participação de profissionais que laboram na área de ortopedia para ratificar que os equipamentos e insumos objeto da autuação são os mesmos contemplados com isenção em Convênio ICMS, a exemplo do produto com os códigos NCM 90.18.90.99 – Conjunto descartável de balão intraórtico, 90.21.39.80, tendo como precedente o voto do relator do Auto de Infração nº 101.647.0014/11-5 em que foi ressaltado a descrição do produto e a permitida pela ANVISA.

Discorre sobre a atividade do lançamento (art. 142 do CTN), a subsunção do fato à norma, e que a 3ª JF anuiu a acusação da fiscalização, o que implica em cerceamento ao contraditório e ampla defesa, a exemplo da comercialização de “KITS de artroscopia” composto por equipamentos e insumos classificados corretamente pelos códigos de NCM de mercadorias isentas de acordo com a natureza, utilidade e finalidade de cada um, tendo a autoridade fiscal se limitado a apontar dissonância descritiva da constante do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99.

Argumenta que a premissa do Convênio ICMS 01/99, que contempla com isenção as operações com equipamentos e insumos médicos destinados a prestação de serviços de saúde, identificados no Anexo Único, com intuito de baratear e fomentar o acesso democrático da população ao tratamento de saúde através da redução da carga tributária, cuja identificação se dá pelo número NBM/M (NCM) e não pode ser descaracterizado o seu enquadramento pela divergência da descrição nas notas fiscais, com identificação da NCM indicada no Anexo Único do Convênio.

Requer que a infração 3 seja declarada nula, por a exigência basear-se em mera presunção, afrontando o disposto no art. 111 do CTN, aplicando interpretação gramatical da norma sem “buscar a significação contextual” e elemento teleológico como preconiza os doutrinadores.

Neste contexto, transcreve decisões prolatadas por Tribunais Superiores, a exemplo do REsp 734.541/SP/2006 (neoplasia maligna/benefício de isenção do Imposto de Renda); REsp 117.000/RS/2003 (cardiopatía grave/isenção IR) e TJ-BA no Processo nº 0561048.94.2014.8.05.001 (sents de aço inoxidável/cromo cobalto) para reforçar o seu posicionamento de que a interpretação da legislação deve ser equilibrada e ponderados com base nos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico que integram a metodologia de interpretação de normas jurídicas em contraposição com a interpretação literal prevista na Lei nº 5.172 (CTN) que foi publicada em 1966.

Por fim, requer reforma da decisão em relação a infração 3, afirmando que os produtos objeto da autuação são os mesmos contemplados no Convênio ICMS 01/99.

Quanto a infração 4 (multa/antecipação parcial) alega a multa foi aplicada sobre produtos contemplados com isenção de produtos relacionados no Convênio ICMS 01/99, que não trata de descumprimento de obrigação acessória, por se tratar de acusação de pagamento a menor do imposto que é dispensado por lei, a exemplo da decisão contida no RE 113711/SP (instituição do imposto e concessão de isenção).

Alega que é ilegítima a cobrança da multa e requer que seja declarada improcedente a infração 4.

Finaliza requerendo concessão de efeito suspensivo, reforma da decisão, realização de perícia e indica que os atos de comunicação sejam feitos para o endereço do advogado, Dr. Osmar Tavares dos Santos Junior, OAB-PB Nº 9.362 (fl. 367).

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência – Infração 3)

Preliminarmente, embora o recorrente não tenha invocado a culminação da decadência de parte do crédito tributário, constato que o estabelecimento autuado tomou ciência da autuação em 01/10/2019, o que produz reflexo sobre os valores exigidos relativos ao exercício de 2014.

Com relação a infração 1, observo que acusa utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do ICMS. Neste caso, como as operações foram devidamente escrituradas e o crédito compensado no débito da apuração mensal, entendo que os valores exigidos relativos ao mês agosto/2014, com valor de R\$118,84, e setembro/2014, com valor de R\$390,00, foram decaídos tendo em vista que no momento que tomou ciência do lançamento, decorreram mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, a infração 1 fica reduzida de R\$5.176,95, para R\$4.668,11.

No mérito, o Auto de Infração acusa o cometimento de cinco infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário as quatro primeiras.

A infração 1 acusa utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias isentas, tendo o recorrente alegado que às mercadorias com as NCMs 9021.1099 e 9018.3929, não são isentas e que as com NCM 9021.10.10, são contempladas com isenção (Convênio ICMS 01/99), porém efetuou o pagamento do ICMS de forma equivocada e se creditou, não havendo prejuízo ao erário.

Com relação a esta infração, observo que na defesa inicial foi alegado direito de utilização de crédito relativo as mercadorias objeto da autuação nos termos do art. 264, XV [XIV] do RICMS/BA, (fl. 76), o que foi contestado pelo autuante (fl. 298), que não se tratava de mercadoria importada e foi acolhida na decisão ora recorrida, apreciando que decorrem de operações internas.

Portanto, são argumentos que não foram submetidos a fiscalização e julgador da 1ª Instância.

No que se refere ao produto com NCM 9021.10.10 (Implantes ósseo integráveis), constato que está relacionado no item 194 do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, portanto, isento e correta a acusação de utilização de crédito indevido. Não acolho o argumento de que efetuou pagamento, visto que não foi comprovado, e não há previsão de compensação nesta fase processual.

Já o produto com NCM 9018.39.29 (cateter), consta no item 198 do citado Convênio (atual), e em diversos itens de período anterior, portanto, produto isento e vedado a utilização do crédito fiscal.

Quanto ao produto com NCM 9021.10.99 (bandeja), constata-se a existência de diversos produtos com a NCM 9021.10, mas nenhuma extensão 99. Portanto, não está no citado Convênio, motivo pelo qual deduzo o valor de R\$25,23, relativo a Nota Fiscal nº 22828 (fl. 15), ficando reduzido o valor da ocorrência de 31/08/2014, de R\$118,84, para R\$93,61, e mantido o valor das demais ocorrências, com redução do débito de R\$5.176,95, para R\$5.151,72.

Observo, que conforme apreciado inicialmente, o valor de R\$118,84, exigido no mês de agosto foi acolhido na preliminar de decadência e absorve o valor acima que foi julgado improcedente. Dessa forma, a infração 1 permanece reduzida de R\$5.176,95, para R\$4.668,11.

Modificado a decisão quanto à infração 1, de procedente para improcedente em parte.

Quanto à infração 2 (crédito indevido/ST), o recorrente alega que nenhuma mercadoria objeto da autuação está sujeita à ST, e que no caso “houve o recolhimento antecipado” que corresponde à “DIFAL” nos termos do art. 155, VII e VIII da CF, mas errou na classificação como sujeita a ST.

Observo que conforme apreciado na decisão proferida pela 3ª JF, os demonstrativos elaborados pela fiscalização relativos a utilização indevida do crédito juntado às fls. 22 a 28, e cópias dos DAES com código de receita 1145, acostados às fls. 30 a 36, comprova que o estabelecimento autuado recolheu o ICMS-ST e creditou-se no livro RAICMS, infringindo o disposto no art. 290 do RICMS-BA, que veda a utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria que teve pagamento do ICMS antecipadamente, visto que o montante do imposto pago na operação anterior foi compensado no cálculo do ICMS-ST.

Quanto ao argumento de que promoveu o recolhimento do ICMS “DIFAL” nos termos do art. 155, §2º, VII e VIII da CF, mas errou na classificação como sujeita a ST, observo que conforme ressaltado pelo autuante na informação fiscal, o citado parágrafo introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015 aplica-se “nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final”, o que não se aplica a situação presente em que o adquirente na condição de contribuinte regularmente inscrito promove a revenda das mercadorias adquiridas.

Pelo exposto, não acolho os argumentos recursivos e fica mantida a decisão pela procedência da infração 2.

Relativamente a infração 3 (operações tributáveis como não tributáveis) o recorrente suscitou nulidade sob o argumento de que a exigência baseia-se em presunção. Observo que o demonstrativo de fls. 37 a 44, relaciona as notas fiscais, a descrição das mercadorias e valores que foram tributados e não tributados, tendo na descrição da infração acusado que efetuou saída de mercadorias tributadas como não tributadas, indicando o enquadramento e tipificação da multa prevista na Lei nº 7.014/96 e RICMS/BA. Portanto, restou comprovado que o levantamento fiscal efetuado com base na escrituração fiscal do contribuinte, possibilita oferecer prova em contrário e não caracteriza exigência do ICMS por presunção. Também, não foi indicado qualquer situação que se enquadre no art. 18 do RPAF/BA e caracterize nulidade do lançamento. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto ao pedido formulado para a realização de perícia fiscal, fica indeferida por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive que a matéria (isenção/Convênio ICMS 01/99) já vem sendo debatida em outros processos, nos termos do art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF/BA.

No mérito, o recorrente contesta a fundamentação da decisão com relação aos produtos comercializados que possuem NCM relacionada no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, mas cuja descrição da mercadoria não corresponde à da indicada no citado Anexo.

Tomando por exemplo o produto indicado no recurso com NCM 90.18.90.99 – Conjunto descartável de balão intraaórtico, constato que o levantamento fiscal (fls. 37 a 46) relacionam “Equipo para bomba”; “Kit artroscopia de joelho” e outros enquanto os itens do Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 indicam:

52	9018.90.99	Bolsa para drenagem
53	9018.90.99	Linhas arteriais
54	9018.90.99	Conjunto descartável de circulação assistida
55	9018.90.99	Conjunto descartável de balão intra-aórtico
195	9018.90.99	Linhas venosas.

Pelo exposto, conforme fundamentado na decisão ora recorrida, os produtos objeto da autuação tem indicado nas notas fiscais as NCMs contempladas com isenção pelos Convênios ICMS 01/99 e pelo 26/2010, porém com descrição divergente da indicada no Anexo Único dos referidos Convênios.

Consequentemente, considero correta a fundamentação de que deve ser analisada em conjunto o código NCM e a descrição literal do produto relacionado no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 e como o recorrente não apresentou qualquer prova em contrário em relação aos produtos listados no demonstrativo de fls. 37 a 44, conclui-se que os produtos objeto da autuação não são contemplados com a isenção prevista nos Convênios ICMS 01/99 e 126/2010.

Observo ainda que esse é o entendimento da Administração Tributária Estadual manifestada no Parecer SAT/DITRI/GECOT nº 3.493/2015 de que para que aplicar o benefício fiscal de isenção “*é indispensável que se verifique a coincidência com a classificação fiscal (NCM/SH) e com a descrição indicadas na norma legal respectiva*”.

Ressalto que as duas primeiras decisões judiciais não guardam correlação com o benefício fiscal de isenção de ICMS prevista no Convênio ICMS 01/09, sendo que a primeira (REsp 734.541/RS/2003) reporta-se a restituição de Imposto de Renda e a segunda (REsp 411.704/SC/2003) se refere “*exclusão dos proventos de aposentadoria da tributação do Imposto de Renda*”.

Já a decisão proferida pelo TJ-BA (Processo nº 0561048.94.2014.8.05.001) apesar de guardar relação com a matéria objeto da autuação (stents de aço/cromo), cujos autos carreados ao processo, trata-se de manutenção de sentença relativo a Apelação Cível e não produz efeitos jurídicos nos julgamentos da esfera administrativa. Além disso, tendo em vista que se trata de julgado relativo à outros contribuintes e outros produtos, ou seja, “stents” de liga de ferro e de liga metálica, que não tem correlação com os produtos que foram objeto desta autuação, no caso com NCM 90.18.90.99 – Conjunto descartável de balão intraaórtico (fls. 37 a 46) e “Equipo para bomba”; “Kit artroscopia de joelho” e outros.

Concluo que a decisão judicial, apesar de ter correlação da matéria com a desta autuação, trata-se de questão judicial com produtos diferentes do que foi objeto da autuação, que foi ajuizado por outro contribuinte contra o Estado e não produz efeitos entre as partes nesta relação jurídica.

Em conclusão, fica mantida a decisão pela procedência da infração 3.

Com relação a infração 4 (multa/antecipação parcial) o recorrente reapresentou a alegação defensiva de que a multa foi aplicada sobre produtos contemplados com isenção (Convênio ICMS 01/99) e que por se tratar de pagamento a menor do imposto é dispensado por lei.

Observo que estes argumentos já foram apreciados na decisão ora recorrida e não foram apresentados qualquer fato novo ou argumento de direito.

Com relação a alegação de que foi aplicado multa sobre operações com mercadorias isentas do ICMS, constato que conforme apreciado na decisão recorrida, foi juntado uma planilha com a defesa à fl. 260, que indica apenas “valor devido” e saldo a pagar. Por sua vez, o autuante na informação fiscal apresentou planilha na qual indicou as NCM e descrição dos produtos (por amostragem) no qual indicou o destaque do ICMS nas notas fiscais de aquisição de mercadorias em operações interestaduais para comprovar que se trata de produtos tributáveis.

Como o demonstrativo original de fls. 51 a 54 indicam as notas fiscais, descreve os produtos, o ICMS destacado que foi compensado na apuração da antecipação parcial do imposto, em conformidade com o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, e tiveram saídas subseqüente tributadas, está correta a decisão em manter a multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, fica mantida a decisão pela procedência da infração 4.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, e de ofício faço a exclusão dos valores relativos à infração 1, que decaíram, ficando reduzido o débito de R\$5.176,95 para R\$4.668,11, ficando mantido os valores exigidos das demais infrações.

VOTO VENCEDOR (Quanto a decadência da infração 3) e DIVERGENTE (Quanto a parte de mérito não abarcada pela decadência)

Da análise dos autos, me permito divergir do voto do ilustre Conselheiro Eduardo Ramos, em relação apenas à **infração 03**.

Antes de adentrar ao mérito da referida infração, de ofício, entendo que o mês **de setembro de 2014 se encontra alcançado pela decadência**, em face do que estabelece o teor do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN), mesmo que não arguido pela recorrente, inclusive por se tratar de matéria de ordem pública.

Tal divergência se justifica à luz do artigo acima explicitado, uma vez que os fatos geradores se deram em **setembro de 2014**, o qual se encerra em **30/092014**, e a data da ciência da autuação se deu em **início de outubro de 2019**, conforme se constata nos autos. Em assim sendo, decorreu mais de 05 anos entre o período dos fatos geradores ocorridos e a data da ciência por parte do contribuinte.

No mérito, também divirjo do entendimento exarado no voto do n. Conselheiro Relator, no sentido de julgar improcedente todo o lançamento de ofício da infração 03, não abarcado pela decadência, pelas razões que passo a expor.

O cerne da acusação está no entendimento equivocado do autuante, de que a empresa praticou operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (2014, 2015 e 2016).

Para que se justifique a procedência da autuação, deve se ter plena certeza de que os produtos médicos cirúrgicos atuados não estão, indubitavelmente, contemplados pela isenção prevista no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, o qual relaciona tal isenção pelas NCMs dos referidos produtos apontados na peça recursal e no voto do i. Relator.

Da análise do Convênio susomencionado, **pode-se constatar que ali não se exige a perfeita e plena correlação entre a descrição do produto e aquela constante da nota fiscal que abarca o mesmo, na operação de sua aquisição e circulação.**

Verifico que as Notas Fiscais constantes no demonstrativo às fls. 37 a 44, foram emitidas em outras Unidades da Federação sem destaque ou cobrança do ICMS da operação mercantil, bem como não se constata nos autos quaisquer usos de crédito tributário por parte da empresa recorrente, inferindo-se que não existe qualquer demonstração inequívoca de se tratar de operação sujeita ao pagamento de ICMS, ou seja, tanto o(s) fornecedor(es), quanto a empresa recorrente, entenderam e procederam as operações fiscais tal como isentas, no que tange à incidência de ICMS.

A mera não coincidência entre o teor da descrição dos produtos consignados no Anexo Único do Convênio ICMS 01/99 (classificados pela NBM/SH), e aquela constante nos documentos fiscais, não significa dizer que se tratam de produtos com NCM não contempladas no referido Convênio. Estas NCMs são genéricas para garantir, com a necessária segurança, a autuação em tela, que teve como fulcro o entendimento do autuante de que os produtos não se enquadravam nas NCMs previstas no referido Anexo Único do Convênio, e, portanto, não estariam isentos. Inclusive, é mister destacar que uma mesma NCM pode abarcar vários produtos.

Ademais, o Convênio ICMS 126/2010, através dos itens I a IX da Cláusula 1ª, estabeleceu para os produtos a indicação de genérico seguido da NCM, corroborando a tese de que não há precisão na descrição dos produtos/NCM.

Inclusive, vale trazer à baila, julgado do Egrégio Tribunal de Justiça da Bahia, exarado pela 11ª Vara da Fazenda Pública em 11 de fevereiro de 2019, no qual ficou sentenciado a plena nulidade de Auto de Infração, de matéria similar a ora apreciada no presente processo administrativo fiscal.

Assim sendo, me valho da justa interpretação mais benéfica do regramento previsto no referido Convênio ICMS 126/2010, no sentido de afastar o lançamento de ofício em lide.

Enfim, por tudo quanto analisado à luz dos documentos acostados, e da legislação, restou evidente que não se tem dados suficientes para se garantir que os produtos atuados constantes das Notas Fiscais não possam estar nas NCMs abarcadas pela isenção. Portanto, o lançamento de ofício da infração 03 é improcedente na sua inteireza.

Portanto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para além de reconhecer de ofício a decadência da infração 3, também tornar improcedente os valores não

abarcados pela decadência, devido às explicações de mérito acima expostas. Portanto, sendo vencido em relação aos valores não abarcados pela decadência, o valor do Auto de Infração remanescente fica com a seguinte configuração:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE/N.PROVIDO	5.176,95	4.668,11	60%
02	PROCEDENTE/N.PROVIDO	93.267,91	93.267,91	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE/N.PROVIDO	95.848,90	84.258,70	60%
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	2.998,99	2.998,99	-----
05	PROCEDENTE	2.328,67	2.328,67	-----
TOTAL		199.621,42	187.522,38	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de decadência e, por maioria em relação ao mérito, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299130.0011/19-0**, lavrado contra **OPERA MATERIAIS CIRÚRGICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$182.194,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” 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\$2.328,67**, e percentual no valor de **R\$2.998,99**, previstas nos incisos IX e II, “d” da mesma Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

DECADÊNCIA DA INFRAÇÃO 3

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Henrique Silva de Oliveira, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana e Paulo Danilo Reis Lopes.

MÉRITO DA INFRAÇÃO 3

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Henrique Silva de Oliveira e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Decadência – Infração 3)

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTOS VENCEDOR (Decadência – Infração 3)
e DIVERGENTE (Mérito – Infração 3)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS