

PROCESSO	- A. I. N° 206903.0027/21-5
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0107-06/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/01/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0459-12/23-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO 01; **b)** DOCUMENTOS LANÇADOS EM DUPLICIDADE. INFRAÇÃO 02. 2. ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 03. 3. OMISSÕES DE ENTRADAS E DE SAÍDAS APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGIDO O IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. INFRAÇÃO 04. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO COM SAÍDAS POSTERIORES NORMALMENTE TRIBUTADAS. MULTA. INFRAÇÃO 05. Infrações 01 a 05 descaracterizadas, em razão das disposições dos artigos 289 e 294 do RICMS/12. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 6ª JJF N° 0107-06/23-VD, que, por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2021, para reclamar crédito tributário, no valor histórico de R\$ 182.089,89, em razão do cometimento das infrações, abaixo descritas. Além dessas infrações, o Auto de Infração imputou ao contribuinte o cometimento da infração 06, que não foi contestada nos autos e foi mantida pela decisão de 1ª Instância.

Infração 01 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária. R\$ 14.270,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96 (03/2018 a 06/2021, com períodos intercalados).

Infração 02 – 001.002.020: Utilização indevida de crédito, referente a lançamentos de documentos em duplicidade. R\$ 3.471,41 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96 (09, 10 e 11/2018).

Infração 03 – 003.002.002: Recolhimento a menor, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas. R\$ 44.966,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96 (03/2018 a 06/2021).

Infração 04 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados. R\$ 89.813,63 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96 (2018, 2019 e 2020).

Infração 05 – 007.015.003: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores normalmente tributadas. Multa de R\$ 2.298,43, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96 (10/2018 a 05/2021, com períodos intercalados).

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 02/05/2023 (fls. 181 a 187) e decidiu pela Procedência Parcial da autuação com amparo nos seguintes fundamentos:

“VOTO

(...)

No mérito, o autuado atua no ramo de vendas a varejo de medicamentos não manipulados, cosméticos, perfumaria etc.

Por isso, cumpre transcrever o conteúdo dos artigos 289 e 294 do RICMS/12:

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

(...)

§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador:

(...)

III – medicamentos, desde que divulgado pelos fabricantes em revistas especializadas de grande circulação, que tenham sido editadas nos termos definidos em resolução da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Conv. ICMS 234/2017);

(...)

§ 17. Os percentuais de lucro (MVA ST original) nas operações internas para antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do § 14 deste artigo:

(...)

V - perfumarias, cosméticos e produtos de higiene pessoal: 60%;

(...”).

“Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, bem como suas centrais de distribuição, farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar as seguintes margens de valor agregado nas aquisições internas, devendo ser ajustada nos termos do § 14 do art. 289 nos casos de aquisições interestaduais:

I - de 100% (cem por cento), tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento;

II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda”.

Cuida a infração 01 da utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária.

Ocorre que o suposto crédito não foi utilizado, pois todo o tributo devido pelo autuado é pago de forma antecipada, em conformidade com os arts. 289 e 294 do RICMS. Ademais, as operações que geraram saldo devedor, em verdade, não são tributadas, visto que tratam de transferências internas de mercadorias, devoluções etc.

Infração 01 descaracterizada.

A segunda imputação versa sobre utilização indevida de crédito, referente a lançamentos de documentos em duplicidade.

Conforme assinalou o defendente, as operações abarcadas nas notas fiscais escrituradas em duplicidade são transferências internas de mercadorias (vide coluna CNPJ da planilha de fl. 105).

Dante dos arts. 289 e 294 do RICMS, o autuado recolhe integralmente o tributo devido nas operações de comercialização por ele praticadas de forma antecipada, não existindo valores a pagar nas saídas.

Apesar de os importes terem sido escriturados, não houve aproveitamento de quantias a crédito.

Infração 02 descaracterizada.

Trata a infração 03 do recolhimento a menor, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas.

Todavia, nas operações de baixa de estoque em virtude de perda (CFOP 5.927) e nos casos de transferência de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa (CFOP 5.152), que constituem todas as fiscalizadas, não incide o ICMS ou incide de forma a não repercutir (nas baixas, há que se documentar as saídas, com o respectivo direito ao uso do crédito).

A própria auditora reconheceu a improcedência deste item da autuação, juntamente com as infrações 01, 02, 04 e 05.

Infração 03 descaracterizada.

A quarta infração resulta da constatação da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da omissão no registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2018, 2019 e 2020).

Restou incontrovertido que o imposto devido para as mercadorias inseridas no demonstrativo foi pago de maneira antecipada, conforme dispõem os artigos 289 e 294 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia

Infração 04 descaracterizada.

Por fim, a infração 05 impõe multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores normalmente tributadas.

Demonstrado que o autuado não se sujeita ao regime da antecipação parcial, visto que antecipa a integralidade do tributo no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Infração 05 descaracterizada.

(...)

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a improcedência das infrações 01 a 05 e a manutenção na íntegra tão somente da infração 06.

Como a redução do crédito tributário, devidamente atualizado, foi superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 6^a JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, “a” do RPAF/99.

É o relatório.

VOTO

Observa-se que a decisão da 6^a JJF (Acórdão JJF nº 0107-06/23-VD) desonerou o sujeito passivo, extinguindo parcialmente o crédito tributário lançado de R\$ 182.089,89, que, atualizado até maio de 2023, mês em que ocorreu o julgamento de 1^a Instância, perfez o montante de R\$ 319.419,77, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

No que diz respeito ao mérito, o Auto de Infração diz respeito a seis infrações, em face das quais o Autuado apresentou impugnação em face de 05, abaixo transcritas, deixando de apresentar qualquer inconformismo quanto a infração 06.

Infração 01 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária.

Infração 02 – 001.002.020: Utilização indevida de crédito, referente a lançamentos de documentos em duplicitade.

Infração 03 – 003.002.002: Recolhimento a menor, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas.

Infração 04 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados.

Infração 05 – 007.015.003: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita, com saídas posteriores normalmente tributadas.

Conforme o Autuado afirma em suas razões defensivas (fls. 48 a 83 e fls. 100 a 186) e está previsto no seu contrato social (fls. 113 a 149), ele possui como atividade o comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas, atividades de profissionais da área de saúde, comércio varejista de cosméticos, produtos e perfumaria e higiene pessoal.

Em razão disso, defende o Autuado que a quase totalidade das mercadorias por ele comercializadas ou estão submetidas ao regime de substituição tributária ou estão sujeitas à antecipação integral do ICMS.

Em relação ao regime de substituição tributária, o artigo 289 do RICMS/2012 estabelece que “ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento”, anexo que engloba diversos medicamentos, produtos farmacêuticos para uso humano e higiene pessoal.

Em relação às mercadorias que não estão alcançadas pelo regime de substituição tributária, por sua vez, o artigo 294 do RICMS/2012, a seguir reproduzido, prevê que as farmácias e drogarias devem recolher o ICMS por antecipação quando da aquisição.

Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, bem como suas centrais de distribuição, farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar as seguintes margens de valor agregado nas aquisições internas, devendo ser ajustada nos termos do § 14 do art. 289 nos casos de aquisições interestaduais:

(...)

II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda

Tendo isso em mente, a infração 01, correspondente a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, não pode subsistir.

Para além de o contribuinte, por força dos dispositivos acima mencionados, efetuar todo o pagamento do ICMS de forma antecipada, através de substituição tributária ou antecipação total, a partir da análise dos CFOP's constantes nos demonstrativos que relaciona as notas fiscais ensejadoras de débitos de ICMS compensados, observa-se que todas as operações referem-se às transferências de mercadorias para outro estabelecimento da mesma empresa (CFOP 5152), localizado no Estado da Bahia, baixa de estoque em virtude de perda (CFOP 5927) e devoluções de compras (CFOP 5411), operações que não se sujeitam à incidência do ICMS.

Diante disso, resta claro que o crédito, que supostamente teria sido, no entender da Autuante, utilizado indevidamente, em verdade, não foi utilizado, razão pela qual a infração 01 resta descaracterizada.

No que concerne a infração 02, consistente na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, ela também não merece prosperar, pois, consoante destacou o Autuado, em sua defesa, esses documentos fiscais se referem a operações de transferências internas entre empresas do mesmo titular, não gerando, crédito ou débito do imposto. Além disso, cumpre reiterar que, por força dos artigos 289 e 294 do RICMS/2012, o Autuado recolhe de forma antecipada a integralidade do tributo devido nas operações de comercialização por ele praticadas, de maneira que inexiste qualquer tributo a ser recolhido nas saídas.

Em relação a infração 03, que trata do recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, é possível depreender que as operações, relacionadas a essa infração, dizem respeito à baixa de estoque decorrente de perda, roubo e deterioração (CFOP 5.927), que não gera o dever de pagar ICMS, mas sim, na realidade, de se creditar do valor pago antecipadamente a esse título (artigo 293 do RICMS), e à transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOP 5.152), que também não atrai a incidência do ICMS (Súmula nº 166 do STJ e Incidente de Uniformização nº 2016.169506-0).

Por fim, no que diz respeito à infração 04 (falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem notas fiscais e sem escrituração, decorrente da omissão do registro de saídas em montante superior ao das entradas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados - 2018,

2019 e 2020), bem como no que diz respeito à infração 05 (multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo às aquisições interestaduais de mercadorias para revenda, registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores normalmente tributadas), estas não podem subsistir na medida em que o ICMS devido para as mercadorias apontadas nos demonstrativos foi pago integralmente de forma antecipada, por força do quanto previsto nos artigos 289 e 294 do RICMS/2012. O Autuado, portanto, não se sujeita ao regime de antecipação parcial, na medida em que antecipa a integralidade dos tributos no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

A Autuante, inclusive, nas oportunidades em que apresentou, nos autos, Informação Fiscal (fls. 87 a 93 e fls. 171 a 176), concluiu pela improcedência de cada uma das infrações discutidas (infrações 01 a 05), nos seguintes termos: *“Após analisarmos as alegações da autuada, junto com o que preceitua o art. 289 c/c art. 294 do RICMS/BA acatamos a solicitação da defendant para que seja julgada improcedente a infração”*.

Assim, tendo em vista o acerto da decisão de 1^a Instância, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206903.0027/21-5, lavrado contra VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 27.268,68, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.874/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2023.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO - RELATORA

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS