

A. I. N° - 206903.0022/21-3
AUTUADO - VENTIN COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA.
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA MORAES IUNES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/05/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJJF N° 0066-04/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS INCLUÍDAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; b) LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Restou comprovado que, apesar da escrituração fiscal indicar o lançamento do valor do crédito fiscal destacado nos documentos fiscais, tais valores foram estornados dentro do próprio período de apuração, não ocasionando qualquer repercussão tributária, fato confirmado pela autuante. **Infrações insubsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA PERCENTUAL INCIDENTE SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO. DOCUMENTOS REGISTRADOS NA ESCRITA FISCAL.** Em se tratando de estabelecimento que atua no ramo de farmácia, cujo imposto é recolhido antecipadamente, encerrando a fase de tributação, não é devida a exigência da antecipação parcial pelo fato de não se encerrar a fase de tributação. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA. a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. EXERCÍCIO DE 2017; b) EXERCÍCIOS 2018 a 2021.** Fatos não impugnados. **Infrações mantidas. Não acolhido o argumento de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 29.245,12 em decorrência das seguintes imputações:

Infração 01 – 001.002.006: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. Demonstrativo: Crédito indevido – mercadorias com ICMS substituído”.* Valor lançado R\$ 16.231,22. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 001.002.020: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Demonstrativo crédito indevido – nota fiscal lançada em duplicidade”.* Valor lançado R\$ 5.091,74. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 007.015.003: *“Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Demonstrativo: Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida”.* Penalidade aplicada no valor de R\$ 3.181,59, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 016.001.002: *“Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Demonstrativo: Multa – Nota fiscal de entrada não lançada”.*

Penalidade aplicada no valor de R\$ 474,13, com previsão no Art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – 016.001.006: “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Demonstrativo: Multa – Nota fiscal de entrada não lançada*”. Penalidade aplicada no valor de R\$ 4.266,24, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 42 a 54, efetuando uma síntese dos fatos, onde citou sua atividade empresarial voltada para o comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas, bem como de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal, adquirindo mercadorias dentro e fora do Estado na consecução de seu objeto social, sendo que a maioria das mercadorias que adquire estão inseridas na sistemática da substituição tributária.

Ao ingressar nos fundamentos jurídicos da peça defensiva, invocou o princípio da verdade material inserido expressamente no Art. 2º do RPAF/BA. Neste sentido pontuou que, com exceção da infração 02, o demonstrativo que lhe foi disponibilizado inviabilizou o exercício do efetivo contraditório, porque se faz necessário o confronto com os documentos fiscais para identificar quais mercadorias e operações estão sendo consideradas na auditoria, porém com o arquivo em *pdf* esta tarefa se tornou impossível, visto que ao tentar converter as mais de 200 páginas de demonstrativos, nenhuma das tentativas resultou em sucesso.

Destacou que para verificação das Infrações 01, 03, 04 e 05 é necessário a conferência nota a nota para identificar se, de fato, houve utilização indevida de crédito ou se as notas fiscais não foram escrituradas. Requereu a conversão do PAF em diligência para efeito de garantia do devido processo legal.

Adiante, passou a se reportar à Infração 01, onde fora imputada utilização indevida de créditos fiscais, pontuando que apesar de não ter sido possível o destrinchamento do demonstrativo fiscal, asseverou que não ocorreu utilização indevida de crédito, posto que, os varejistas farmacêuticos dificilmente terão valores a recolher de ICMS nas vendas realizadas ao consumidor final, pois, em quase sua totalidade as mercadorias por ela comercializadas ou estão sujeitas a substituição tributária ou sujeitas a antecipação do ICMS. Desta maneira, mesmo que tenha sido lançado na EFD ICMS/IPI tais valores não foram utilizados, o que afasta a acusação, pois não se trata de utilização indevida de crédito, mas escrituração indevida de crédito, motivo pelo qual sustenta que a Infração 01 deve ser julgada improcedente.

No que pertine a infração 02, cuja acusação se refere a utilização de crédito fiscal em duplicidade, disse que o universo de notas fiscais em duplicidade se limitam a 13 chaves, as quais indicou, sendo que, observando as chaves das notas indicadas, constatou que se tratam de operações nos meses de janeiro, fevereiro e março/2017 e setembro/2018, que deveriam ser escrituradas somente na EFD ICMS/IPI nas respectivas competências, no entanto, além de escrituradas corretamente em seu período fiscal, por erro cometido no preenchimento do documento fiscal as 5 chaves das notas domes de janeiro de 2017, foram escrituradas em fevereiro/17, a chave do mês de fevereiro foi escriturada em março e abril/17, as três notas do mês de março foram também escrituradas no mês de abril/17, enquanto as notas de setembro/18 também foram escrituradas no mês de outubro.

Acrescentou que a escrituração e o consequente creditamento referente aos meses de janeiro, fevereiro e março/2017, bem como setembro/2018 estão corretos, os quais, inclusive, não são objeto do auto de infração, entretanto, a autuante ao interpretar as informações do “*Demonstrativo Lista de notas fiscais/itens*”, cometeu equívoco.

Disse que a base de cálculo constante no referido demonstrativo refere-se a soma dos valores destacados nas notas fiscais regularmente escrituradas e aquelas em duplicidade, o que não é possível, sendo que, para a presente autuação a base de cálculo deve se resumir apenas aos valores em duplicidade, caso em contrário, o Estado estará se locupletando.

Após apresentar um quadro para identificação do erro, citou que as notas fiscais do mês de setembro não deveriam compor a base de cálculo do ICMS, apenas os valores que destacou, fl. 53, os quais, de fato, são considerados créditos indevidos.

Em consequência requereu que seja promovida a adequação da base de cálculo e o valor do ICMS pertinente a presente infração 02 para a quantia de R\$ 1.786,69.

Concluiu pugnando pela nulidade do Auto de Infração por vício material insanável, e, caso não admitido, seja determinado a conversão do feito em diligência para que lhe sejam entregues os demonstrativos concernentes às infrações 01, 03, 04 e 05, visto que não foi possível efetuar o confronto necessário, com reabertura do prazo de defesa.

Requereu a improcedência da infração 01 tendo em vista que os referidos créditos não foram utilizados, e, por igual, a infração 02, enquanto que as intimações relacionadas ao presente feito sejam direcionadas exclusivamente ao seu Contador, cujo endereço e dados pessoais indicou.

A autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 76 a 80, citando que o trabalho foi desenvolvido com base na EFD do autuado e nas notas iscais eletrônicas constantes do banco de dados da SEFAZ, conforme preceitua o art. 247 do RICMS/BA.

Disse que está anexando as planilhas relativas aos demonstrativos das infrações 01, 03, 04 e 05, pelo que solicita que sejam entregues ao autuado e reaberto o prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, afastando, assim, ao seu entender, o pedido de nulidade do auto de infração.

No que diz respeito a infração 01, aduziu que após analisar as alegações defensivas, junto com o que preceitua o art. 289 c/c o art. 294 do RICMS/BA, além de verificação junto aos arquivos EFD ICMS/IPI do autuado, constatou que os valores dos créditos não foram utilizados, razão pela qual acatou o argumento defensivo, e solicitou a improcedência da presente infração.

Em relação a infração 02, disse que após analisar os argumentos defensivos, retificou seus levantamentos e excluiu as notas fiscais corretamente escrituradas, remanescendo apenas o valor devido de R\$ 912,99, fl. 81, pugnando pela procedência parcial da presente infração.

Após a entrega dos demonstrativos ao autuado e reabertura do prazo de defesa, este ingressou com nova Impugnação, fls. 88 a 97, tendo efetuado, novamente, uma descrição dos fatos e uma síntese dos fundamentos jurídicos, para, em seguida, adentrar ao mérito da autuação.

Assim é que, em relação a infração 01, relacionada a utilização indevida de créditos fiscais, voltou a apresentar os mesmos argumentos já trazidos na peça defensiva anterior, e ratificou o pedido de improcedência da infração.

No que tange a infração 02, apesar de ter reproduzido literalmente os mesmos argumentos já trazidos anteriormente, onde havia reconhecido o valor devido na ordem de R\$ 1.786,69, finalizou com a seguinte argumentação: *“...requer que seja julgada improcedente a presente infração tendo em vista que as operações abarcadas pelas notas fiscais em duplicidade não são passíveis de incidência de ICMS, bem como que apesar de ter escriturado não houve o aproveitamento de crédito”*.

No que diz respeito a infração 03, esta trata de penalidade, (multa de 60%), aplicada pela falta de pagamento do ICMS antecipação parcial sobre aquisições de mercadorias cujas saídas posteriores ocorreram com tributação normal.

A este respeito disse que não está sujeito ao pagamento do ICMS antecipação parcial, vez que o art. 294 do RICMS/BA impõe as farmácias que realizam o pagamento total do ICMS nas entradas das mercadorias no estabelecimento, ou seja, as farmácias ao adquirirem para revenda mercadorias em outro Estado não sujeitas ao ICMS ST, deverão recolher integralmente o ICMS devido a este Estado na entrada da mercadoria em seu estabelecimento, ao contrário do que ocorre com os demais segmentos, portanto, sustentou que não há que se falar em antecipação parcial, até porque, quando promove a saída da mercadoria todo o ICMS já fora recolhido antecipadamente.

Por esta razão, disse que ratifica a fundamentação apresentada em relação a infração 01 para aplicação na infração 03, requerendo sua improcedência.

Reproduziu, ao final, os mesmos pedidos já apresentados na peça defensiva inicial.

A autuante apresentou nova Informação Fiscal, fls. 155 a 157, onde, em relação a infração 01 ratificou os argumentos trazidos na informação anterior, pugnando por sua improcedência.

Quanto a infração 02, utilização de crédito fiscal em duplicidade, disse que após analisar as alegações defensivas, juntamente com o que preceitua os art. 289 e 294, ambos do RICMS/BA, acatou a solicitação do autuado para que a presente infração seja julgada improcedente.

No que diz respeito à infração 03, pugnou também por sua nulidade, apresentando os mesmos argumentos constantes no item precedente.

Conclui solicitando a improcedência das infrações 01, 02 e 03, e pela procedência das infrações 04 e 05.

VOTO

Consta nos presentes autos cinco imputações que totalizam R\$ 29.245,12 de crédito tributário reclamado, sendo que as duas primeiras infrações estão relacionadas a descumprimento de obrigações principais por utilizações indevidas de créditos fiscais, a terceira trata de penalidade por falta de pagamento do ICMS antecipação parcial, e as duas últimas relacionadas a penalidades por falta de registro de notas fiscais de entradas.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração arguindo existência de vício material, ante a falta de entrega pela autuante dos demonstrativos relacionados às infrações 01, 03, 04 e 05. Tal fato foi reconhecido pela autuante no momento da apresentação da primeira informação fiscal, tendo sido entregues ao autuado a totalidade dos demonstrativos que deram azo à autuação, com reabertura do prazo de defesa, o que foi feito pelo autuado. Desta forma o alegado vício material foi superado, restando afastada a nulidade arguida.

Quanto ao pedido de realização de diligência suscitada pela defesa, este fica indeferido pelo fato da autuante ter carreado aos autos, em sede de informação fiscal, todos os elementos citados pela defesa, os quais elucidaram todas as dúvidas trazidas pela defesa, tanto que, em sua segunda defesa, não mais cogitou em realização de diligência.

Assim é que, em relação ao mérito da autuação, não houve impugnação ou contestação pelo autuado em relação as penalidades pertinentes a infração 04 no valor de R\$ 474,13 e infração 05 no valor de R\$ 4.266,24, que ficam mantidas.

Isto posto, quanto as demais impugnadas, tem-se que, em relação a infração 01, foi exigido imposto no valor de R\$ 16.231,22, em face da seguinte acusação: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. Demonstrativo: Crédito indevido – mercadorias com ICMS substituído”*.

A alegação defensiva foi no sentido de que atua no ramo de comércio varejista de farmácia, cujo imposto incidente sobre as operações que realiza é pago antecipadamente, e que, dificilmente ocorre operações sujeitas a tributação posteriores.

Acrescentou que apesar de ter escriturado as notas fiscais que deram causa à autuação, com a indicação do crédito fiscal escritural, estes não foram de fato utilizados, o que foi confirmado pela autuante que propôs a improcedência da infração.

Verificando as DMA do autuado, nos períodos abrangido pela autuação, constatei que, realmente, apesar da escrituração fiscal considerar como crédito fiscal o imposto destacado nessas operações, foi efetuado o estorno dentro do próprio mês, não remanescendo crédito fiscal para ser compensado em períodos seguintes, fato este que, inclusive, não autoriza a aplicação da multa estabelecida pelo art. 42, VII da Lei nº 7.014/96.

Infração 01 improcedente.

A infração 02 acusa que *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Demonstrativo crédito indevido – nota fiscal lançada em duplicidade”*, cujo valor lançado foi R\$ 5.091,74.

Em sua primeira defesa o autuado reconheceu o débito parcial no valor de R\$ 1.786,69 consoante demonstrado à fl. 95, enquanto que a autuante declarou que após as verificações que efetuou o débito remanescente seria de R\$ 912,99, fl. 79.

Quando de sua segunda defesa, o autuado requereu a improcedência da infração, ao argumento de que as operações abarcadas nas notas fiscais escrituradas em duplicidade se referem a operações de transferências e que, diante do contido nos arts. 289 e 294 do RICMS/BA, recolhe integralmente o ICMS devido nas operações que pratica de forma antecipada, argumento este que foi acolhido pela autuante que propôs a improcedência da infração.

Entendo que os mesmos argumentos utilizados acima para declarar a improcedência da infração 01, também se aplicam em relação à infração 02 que, por igual, julgo improcedente a presente infração.

A infração 03 se relaciona a “*Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente*”, com penalidade aplicada no valor de R\$ 3.181,59.

Alegou o autuado ser indevida a penalidade, pois a antecipação parcial não se aplica a contribuintes que exercem a atividade de farmácia, cujo imposto é pago antecipadamente, argumento este que foi aceito pela autuante.

Realmente, a antecipação parcial não encerra a fase de tributação da mercadoria, logo, não deve ser exigida nas situações em que o imposto é pago antecipadamente, encerrando a fase de tributação. Isto é o que se depreende através da hermenêutica do Art. 12-A, § 1º da Lei nº 7.014/96, que dispõe: “ § 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por: I - isenção; II - não-incidência; III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação”.

Isto posto, voto pela improcedência da infração 03.

Em conclusão voto pela improcedência das infrações 01, 02 e 03, e pela procedência das infrações 04 e 05 nos valores respectivos de R\$ 474,13 e R\$ 4.266,24, totalizando o débito de R\$ 4.740,37.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho e Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206903.0022/21-3**, lavrado contra **VENTIN COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 4.740,37**, previstas pelo Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR