

**A. I. Nº** - 206837.0005/06-6  
**AUTUADO** - DENTAL BAIANA LTDA.  
**AUTUANTE** - RAIMUNDO SANTOS LEAL  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 28. 10. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0341-01/08

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS. Infrações reconhecidas. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos do imposto. **b)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Autuado elide parcialmente a exigência. Infrações parcialmente subsistentes. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Restou comprovado que parte das notas fiscais arroladas na autuação estavam regularmente escrituradas. Infração parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infração reconhecida. 5. REMESSAS INTERNAS DE BENS PARA DEMONSTRAÇÃO SEM O DEVIDO RETORNO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apesar de o autuado haver solicitado dilação de prazo para apresentação de elementos de provas hábeis, mesmo com a reabertura do prazo de defesa e diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, não comprovou as suas alegações. Infração subsistente. 6. REMESSA DE BENS PARA FORA DO ESTADO, DESTINADO A DEMONSTRAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 7. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração reconhecida. 8. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A diligência solicitada à ASTEC/CONSEF comprovou que os demonstrativos elaborados pelo autuante não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais, não sendo possível verificar se as vendas e as compras foram consideradas a vista como argüido pela defesa, bem como a

movimentação das contas do disponível. Ademais, o próprio autuante, na informação fiscal apresentada, diz que arbitrou a exigência com base no saldo credor. Não tem esse tipo de presunção amparo na legislação do ICMS. Tratando-se de arbitramento o débito teria de ser apurado de acordo com os métodos do artigo 938 do RICMS/97, que são taxativos. Lançamento nulo, por inobservância do devido processo legal. **9. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 10. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. a) FALTA DE ENTREGA. Infração reconhecida. b) OMISSÕES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES. Mantida a multa. 11. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração reconhecida. Rejeitadas as nulidades argüidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/06, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 424.582,86, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 195.011,11, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro de 2004 e janeiro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$45.886,97, acrescido da multa de 50%;
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de dezembro de 2004, julho e setembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.275,14, acrescido da multa de 60%;
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de junho de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$43,54, acrescido da multa de 60%;
4. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [artigo 353, II, do RICMS/BA], nos meses de março, junho a agosto e outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.182,14, acrescido da multa de 60%;
5. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [artigo 353, II, do RICMS/BA], nos meses de abril e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.336,72, acrescido da multa de 60%;
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$145.506,64, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas;
7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo aplicada multa por

descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$86,09,correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas;

8. Deixou de recolher ICMS em decorrência de remessas internas de bens para demonstração, sem o devido retorno, no mês de novembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.538,93, acrescido da multa de 60%;

9. Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para fora do Estado, destinado a demonstração, no mês de dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.616,80, acrescido da multa de 60%;

10. Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, no mês de junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.081,04, acrescido da multa de 60%. Consta que foi utilizada a alíquota de 5% quando o correto é 17%;

11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de março e agosto de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$184,20, acrescido da multa de 60%;

12. Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, no mês de dezembro de 2004, sendo aplicada multa de 5% no valor de R\$203,89;

13. Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações de operações ou prestações realizadas, nos meses de abril e maio de 2006, sendo aplicada multa de 1% no valor de R\$48.374,49;

14. Falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$346.437,38, acrescido da multa de 70%;

15. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), nos meses de março, abril, agosto de 2004, janeiro, fevereiro e maio de 2005, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$840,00.

Consta à fl. 538, solicitação do autuado formulada através de advogado legalmente constituído, para que a repartição fazendária entregue cópia da relação de notas fiscais e das próprias notas fiscais referentes aos itens 04,05,06 e 14 do Auto de Infração.

À fl. 546, consta o recebimento dos documentos requeridos referentes às fls. 88/91; 114/123; 127/129;133/140 e 356/535.

O autuado através de advogado legalmente constituído apresentou defesa às fls. 550 a 562, na qual reconhece as Infrações 01,02,03,07,09,10,11,12 e 15, esclarecendo, inclusive, que foram objeto de parcelamento.

Insurge-se contra as Infrações 04,05,06,08,13 e 14, afirmando que existem vícios que determinam a inconsistência do lançamento, inclusive que ficou prejudicado no seu direito de defesa.

Argüi preliminarmente a nulidade da autuação quanto aos itens impugnados, por somente ter tido acesso a cópia dos elementos requeridos em 04/08/06, o que prejudicou o seu direito de defesa que só começaria a sua contagem a partir do dia 07/08/06, pois os documentos somente foram entregues em 04/08/06.

Pede que se ultrapassada a nulidade acima suscitada, a nulidade da intimação do Auto de Infração, a fim de que seja reaberto o prazo de defesa, pois em 04/07/06, não foi cumprida a determinação do artigo 46 do RPAF/99, no sentido de fornecer ao contribuinte todos os elementos necessários à comprovação dos fatos.

Sustenta que não foi observado o devido processo legal, o que deve implicar ao menos na nulidade do ato, citando e transcrevendo decisões do CONSEF em situações semelhantes nos termos dos Acórdãos JF Nº 0149/99;CJF Nº.2102-12/01;CJF Nº.2008/00;CJF Nº.0161-12/05.

Prosseguindo o seu arrazoado, ataca as Infrações 04 e 05, sustentando que os produtos adquiridos dizem respeito a “remédio” para clareamento dentário e não “seringas”, sendo na realidade material de embalagem, com valor insignificante em relação ao produto, não estando assim listada no rol das mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

Atacando o item 06, cita e transcreve decisões do CONSEF sobre notas fiscais que são relacionadas pelo CFAMT e não constam nos autos, bem como a ausência de comprovação da entrega de cópias ao contribuinte, como os Acórdãos CJF Nº 0161-12/05;CJF Nº.0153/01;JF Nº.0105-01/02/JF Nº.2134/00;JF Nº.0364-01/05.

Acrescenta que está providenciando a conferência dos lançamentos nos seus registros fiscais, alertando para a possibilidade de devoluções e de compras não concretizadas ou realizadas.

Reportando-se ao item 08, suscita a necessidade de devolução do prazo de defesa, para que possa resgatar nota por nota as comprovações de devolução ou do débito do imposto por saída definitiva.

Quanto ao item 13, afirma que a multa de 1% sobre o total das saídas é absolutamente desproporcional à sua motivação, não devendo ser aplicada por não ter se configurado a hipótese prevista no artigo 42, XIII-A, “g”, da Lei nº.7.014/96, que transcreve.

Acrescenta que não ficou caracterizada a falta de entrega dos arquivos magnéticos como exige o artigo 42, XIII-A “g” da Lei 7.014/96, mas, a entrega com divergência de dados.

Assevera que a imposição da multa é absurda e confiscatória, pois o fisco em nenhum momento foi prejudicado, considerando a existência e apresentação de toda a documentação fiscal e contábil. Tece outras considerações sobre a multa aplicada.

Manifesta o entendimento de que se ultrapassada a improcedência da autuação deve ser reduzida a sanção com a aplicação da multa de R\$50,00 por exercício, prevalecendo o caráter educativo da sanção com base no artigo 42, §7º, da Lei 7.014/96, conforme já decidido pelo CONSEF em casos análogos como exemplifica o Acórdão CJF Nº. 0241-12/04, que transcreve.

Cita e transcreve também o Acórdão CJF Nº 0111-12/05, para dizer que a existência dos dados pertinentes aos registros omissos em outro suporte físico é motivo para a redução da multa. Cita ainda o Acórdão CJF Nº. 0241-12/04 e o Decreto nº. 10.036, de 29/06/02, para reforçar o seu entendimento.

No tocante ao item 14, afirma que o método utilizado para espelhar “saldo credor de caixa” é inteiramente irregular por não atender a qualquer dos roteiros de auditoria tratados na Instrução Normativa nº 310/90.

Afirma que a Auditoria de Caixa requer a adoção de uma série de exames não levados a efeito pelo autuante, os quais devem contemplar períodos inteiros ou segregados, desde que sejam observados os saldos anteriores e que sejam examinadas as datas efetivas dos fatos e registros contábeis dia a dia.

Acrescenta que o autuante não examinou os documentos e registros fiscais e contábeis da empresa, tendo simplesmente acrescentado ao CMV as mesmas notas fiscais que serviram de amparo para o item 06 que, segundo diz, caracteriza o “bis in idem”, através do que encontrou prejuízos nos exercícios auditados.

Assevera que o autuante apurou o total dos “recebimentos de clientes” e deduziu as “destinações de recursos”, rubrica que segundo diz engloba as notas fiscais enxertadas nas entradas, encontrando resultados negativos aos quais atribuiu o caráter de “saldos credores” aplicando sobre

os mesmos a alíquota de 17%, presumindo que todas as compras e vendas foram a vista, dentre outros vícios que maculam a apuração.

Acrescenta que a título de amostragem está procedendo a juntada de documentos fiscais e entradas referentes aos exercícios de 2004 e 2005, através dos quais diz demonstrar que é comum o parcelamento das compras, atingindo até mesmo exercícios posteriores. Sustenta que o lançamento de ofício elegeu um critério pessoal e sem previsão para presumir a existência de omissão de receita, dificultando inclusive o exercício do direito de defesa, considerando que não se pode apresentar valores contrapostos aos números levantados de forma irregular, sem observância das efetivas ocorrências comerciais. Reitera que já foi punido no item 06 pela mesma ocorrência, ou seja, falta de escrituração das mesmas notas fiscais cujos valores foram acrescidos na apuração do item 14. Reporta-se aos Acórdãos CJF Nº 0033-12/05;CJF Nº.0022-12/02;JJF 2204-04/01;0037-12/05;JJF Nº.0267-03/02;JJF Nº.0685/00, para reforçar o seu arrazoado.

Conclui requerendo que fiscal estranho ao feito realize revisão fiscal referente aos itens 04, 05, 06, 08 13 e 14, bem como a posterior juntada de novos documentos, para, afinal, requerer o julgamento dos itens impugnados nulos ou improcedentes, caso ultrapassada a questão relativa ao cerceamento do direito de defesa e a devolução do prazo.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 612/615, afirmando que o contribuinte recebeu cópias de todas as planilhas que sustentam a autuação, tendo dado ciência nas respectivas cópias anexadas ao Auto de Infração.

Diz que todos os documentos que consubstanciam as diferentes infrações são documentos que foram devolvidos ao contribuinte, não havendo nenhum propósito de cerceamento do direito de defesa.

Reportando-se aos itens impugnados, afirma que o item 04 e 05, dizem respeito à antecipação tributária pelas aquisições efetuadas fora do Estado de produtos relacionados nos anexos 88 do RICMS/BA, havendo recolhimentos efetuados a menos, ou seja, os documentos fiscais foram corretamente escriturados, o ICMS antecipação corretamente calculado e escriturado no livro Registro de Entradas de Mercadorias. Portanto, a autuação decorreu de lançamentos fiscais efetuados pelo próprio contribuinte.

No que concerne à infração 06, afirma que os documentos não escriturados tiveram como fonte o sistema CFAMT e o sistema SINTEGRA, estando relacionados nas planilhas às fls. 115 a 121;133 a 140;237 a 340, tendo sido entregue em CD-ROM apenas para reforçar os elementos presentes no Auto de Infração.

Quanto à infração 08, afirma que os documentos fiscais de saídas dos produtos para demonstração com o retorno parcial ocorreu em 4 datas 30/10/04;22;23 e 24/11/04, estando todos os documentos na posse do contribuinte.

No tocante à infração 13, afirma que apesar de reiteradas intimações o contribuinte não procedeu qualquer correção nos arquivos magnéticos.

No que tange à infração 14, sustenta que o autuado não aponta onde houve cerceamento do direito de defesa ou informações que resultaram em prejuízos ao direito de defesa ou mesmo a necessidade de correção dos cálculos efetuados. Acrescenta que todos os lançamentos efetuados nas planilhas e demonstrativos estão sustentados nas informações e documentos disponibilizados pelo próprio autuado, tendo efetuado algumas correções em decorrência de notória falha ou inconsistência da informação.

Finaliza mantendo a autuação.

Às fls. 620/621, consta a diligência solicitada pela 1ª JJF, no intuito de que a repartição de origem anexasse aos autos as nota fiscais relacionadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante e não acostadas aos autos, bem como que fosse entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópias

destas notas fiscais e de CD-ROM, no intuito de observar o direito de ampla defesa do contribuinte. Foi solicitado ainda que, fosse informado o autuado da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, inclusive, quanto aos demais itens da autuação.

O autuante cumprindo a diligência (fl. 624) esclarece que está procedendo a juntada de 113 notas fiscais identificadas através do sistema SINTEGRA. Acrescenta, ainda, que alguns fornecedores enviaram as notas fiscais cujas cópias estão sendo juntadas aos autos e outras cópias disponibilizadas ao contribuinte, bem como cópia do CD-ROM.

Intimado o autuado sobre o resultado da diligência, este se manifestou às fls. 747/755, reiterando todos os termos da defesa apresentada em 11/08/06, renunciando apenas à preliminar de nulidade constante dos itens 04 a 06 da peça inicial.

Reportando-se à Infração 06, afirma que a autuação somente pode prevalecer em relação às Notas Fiscais nºs 03660; 164702; 152775;037630; 037878;099153; 037934;037433; 037351;037594; 035509; 037350; 035879;035677;035379;035380;035675;035676;165134;005236;053540;052949;156164; 039778; 039483; 151212 e 152715, por somente estas terem sido exibidos em cópias ofertadas ao contribuinte sem que estivessem escrituradas. Relaciona ainda as notas fiscais que foram devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios e, com relação aos demais documentos fiscais, diz que a multa não pode ser exigida, considerando que as cópias não foram apresentadas, descabendo a exigência conforme decisões do CONSEF que indica.

Reportando-se ao item 08, reitera o pedido de devolução do prazo, para apresentar nota por nota as comprovações de devolução ou do débito do imposto pela saída definitiva.

Quanto ao item 13, reitera as razões da peça de defesa inicial.

No tocante ao item 14 reitera as razões da peça inicial e acrescenta que a título de amostragem está juntando documentos fiscais de entradas dos exercícios de 2004 e 2005, que segundo diz, demonstram ser comum o parcelamento das compras atingindo até mesmo exercícios posteriores. Diz ainda que já havia sido punido no item 06, pela mesma ocorrência, ou seja, pela falta de escrituração das mesmas notas fiscais cujos valores foram acrescidos na apuração do item 14.

À fl. 860, o autuante altera as planilhas originais constantes do PAF à fl. 115 (referente ao exercício de 2004) e 117/118 (referente ao exercício de 2005), relativamente às notas fiscais identificadas pelo SINTEGRA, conforme informação prestada pelo contribuinte, ficando da seguinte forma:

- o valor das entradas omitidas identificadas pelo sistema SINTEGRA, relativo ao exercício de 2004 passou de R\$258.230,65 para R\$148.914,04 e no exercício de 2005 de R\$272.765,50 para R\$69.094,72, conforme planilhas que anexa aos autos.

O autuado se manifestou às fls. 869/871, reiterando todos os termos da defesa inicial e reportando-se à infração 06, frisa que o autuante não fez a exclusão das notas fiscais escrituradas na infração 14, reportando-se apenas às notas fiscais do SINTEGRA, esquecendo-se das notas fiscais relacionadas relativas ao CFAMT, devidamente escrituradas que devem ser excluídas.

Afirma que o novo lançamento manteve as notas fiscais do SINTEGRA que não foram ofertadas em cópias, não havendo indicação, a contrário do quanto afirmado na informação fiscal, onde se encontra.

Reitera que este item da autuação só pode prevalecer com relação às Notas Fiscais nºs 03660;164702;152775;037630;037878;099153;037934;037433;037351;037594;035509;037350;035879;035677;035379;035380;035675;035676;165134;005236;053540;052949;156164;039778;039483;151212 e 152715, por somente estas terem sido exibidas cópias e ofertadas ao contribuinte, sem que estivessem escrituradas. Assevera que comprovou a escrituração das notas fiscais nos livros Registro de Entradas de Mercadorias dos exercícios de 2004 e 2005.

Pede que se proceda a juntada nos autos dos comprovantes de escrituração em 2004 e 2005 de outras notas fiscais que relaciona e que fazem parte da exigência fiscal.

Quanto às demais notas fiscais não apresentadas em cópias, por existirem apenas nas relações do sistema CFAMT e SINTEGRA, sustenta que não podem ser exigidas, conforme a jurisprudência do CONSEF já transcrita.

Finaliza solicitando revisão por fiscal estranho ao feito para investigar os argumentos relativos aos itens 04, 05, 06, 08, 13 e 14, e fazer a exclusão das notas fiscais comprovadamente escrituradas e daquelas cujas cópias não se encontram no PAF.

À fl. 914, o autuante esclarece que, com base nas alegações do contribuinte foi necessária uma nova atualização das planilhas anteriormente apresentadas, elaborando novas planilhas, alterando o valor referente ao exercício de 2004 de R\$148.914,04 para R\$113.273,62 e no exercício de 2005 de R\$69.094,72 para R\$54.027,27.

Acrescenta que, após verificação por parte do contribuinte das planilhas ora atualizadas e não havendo informações que exijam alterações, os valores finais de omissão detectados repercutirão nas diferentes infrações através da correção dos valores inicialmente apontados no Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para conhecer e se manifestar, querendo, sobre a informação fiscal, este às fls.921/922, reitera que o autuante não fez a exclusão das notas fiscais escrituradas na infração 14, sendo imprescindível que isso seja feito. Sustenta que se as notas fiscais já estavam escrituradas faziam parte do caixa da empresa, implicando a exigência em “bis in idem”.

Reitera que o autuante se reportou apenas às notas fiscais do SINTEGRA esquecendo-se dos documentos que fazem parte da relação do mesmo sistema ou do CFAMT, as quais devidamente escrituradas também devem ser excluídas das duas infrações – 06 e 14 – do Auto de Infração.

Assevera que o novo demonstrativo manteve a cobrança sobre notas fiscais do SINTEGRA que não foram ofertadas em cópias.

Insiste que o item 06 somente pode prevalecer em relação às notas fiscais que foram ofertadas em cópias ao contribuinte sem que estivessem devidamente escrituradas, sendo que, em relação às cópias não entregues coletadas no sistema CFAMT e SINTEGRA, a exigência deve ser afastada, relativamente às infrações 06 e 14.

Conclui reiterando o pedido de revisão fiscal e a posterior juntada de novos documentos, requerendo que os itens contestados sejam julgados nulos ou improcedentes.

O autuante se reportando sobre as alegações defensivas, esclarece às fls. 926/927, que na maior parte dos casos as notas fiscais omitidas de escrituração não puderam ser apensadas em razão do não atendimento de intimação/solicitação de cópias dos referidos documentos por parte dos fornecedores, todos localizados em outras unidades da Federação.

Afirma que carece de fundamentação a alegação defensiva em razão de ter sido encaminhado cópia das notas fiscais, tendo o contribuinte feito uso das cópias na peça de defesa, oportunidade em que o autuante procedeu aos ajustes com a conseqüente redução da base de cálculo. Diz que ao volume identificado e comprovado no SINTEGRA deve ser acrescido para fins de base de cálculo o valor identificado no sistema CFAMT, ficando demonstrada a existência de omissão de entradas no exercício de 2004 de R\$259.670,97, sendo R\$113.273,62, referente ao SINTEGRA mais R\$146.397,35 referente ao CFAMT e no exercício de 2005 de R\$831.700,23, sendo R\$54.027,27, referente ao SINTEGRA mais R\$777.672,96 referente ao CFAMT.

Consta à fl. 929931, extrato do SIGAT, relativo ao parcelamento parcial do débito reconhecido pelo contribuinte.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após a sustentação oral exercida pelo advogado do autuado na sessão de julgamento, deliberou pela conversão do processo em diligência à INFAZ/VAREJO (fls. 933/934), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências:

**Repartição Fazendária:**

- relativamente à infração 06, juntasse aos autos o documento comprobatório de recebimento pelo autuado de cópia das notas fiscais anexadas pelo autuante, referentes ao sistema SINTEGRA, considerando a inexistência nos autos de tal comprovação. Caso não existisse a comprovação, que fizesse a entrega ao representante legal do contribuinte, conforme solicitação, cópia das notas fiscais identificadas pelo sistema SINTEGRA, mediante recibo específico, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para não se configurar cerceamento do direito de defesa.

**Autuante:**

- relativamente às infrações 04 e 05, o autuante procedesse a juntada das notas fiscais que embasaram a autuação, verificando se a descrição das mercadorias com a respectiva NCM em tais documentos fiscais, correspondiam ou não, as mercadorias relacionadas no artigo 353, II, do RICMS/97, como sujeitas à antecipação;

- no respeitante à infração 06, após o cumprimento da solicitação feita à Repartição Fazendária na forma acima referida, que analisasse e se pronunciasse sobre as alegações defensivas, elaborando novos demonstrativos, se fosse o caso;

- quanto à infração 14, que prestasse informação fiscal, conforme manda o artigo 127, §6º, do RPAF/99, inclusive, no que tange às alegações defensivas sobre a metodologia adotada e a existência de compras a prazo cujos pagamentos alcançaram outro exercício, conforme notas fiscais que apresenta por amostragem;

- que verificasse também se as notas fiscais que comprovadamente foram escrituradas no livro Registro de Entradas dos exercícios de 2004 e 2005 haviam sido registradas na contabilidade do contribuinte, e caso se confirmasse o registro contábil, que excluísse tais notas da exigência, elaborando novo demonstrativo, se fosse o caso.

O autuante atendendo a diligência informou à fl. 939 que após intimar o autuado por três vezes a apresentar cópias das notas fiscais de entradas relativas ao CFOP 2403 – Aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, de modo a ser efetuada nova análise entre os valores objeto da autuação nas infrações 04 e 05, sendo que, após a apresentação parcial das notas fiscais foram elaboradas planilhas para os anos 2004 e 2005 que atendem as recomendações do CONSEF no sentido de confrontar as notas passíveis de substituição tributária disponibilizadas ao preposto do autuado para pronunciamento, diante das alegações de defesa efetuadas na peça de defesa datada de 11/08/2006, às fls. 550 a 608 dos autos.

Diz ainda o autuante que foram disponibilizadas cópias das notas fiscais de entradas não escrituradas, identificadas a partir do SINTEGRA, constantes no processo às fls. 625 a 742, totalizando 117 documentos, referentes à infração 06, disponibilizadas inicialmente ao autuado conforme informação fiscal, constante à fl. 624 do processo.

Conclui esclarecendo que após o pronunciamento do autuado em razão dos documentos disponibilizados, as novas alegações serão objeto de análise, antes do retorno do processo ao CONSEF.

Intimado o contribuinte para conhecer a informação fiscal, este se manifesta às fls. 949 a 951, reiterando todos os termos da defesa inicial e demais pronunciamentos. Apresenta, ainda, mais um pedido de nulidade da autuação por insegurança na determinação da infrações e seus valores, bem como por cerceamento do direito de defesa, posto que os “novos demonstrativos” de fls. 940 a 944, referentes segundo o autuante às infrações 04 e 05, apresentam importâncias e períodos diversos daqueles consignados no Auto de Infração, como revelado pelo demonstrativo anexado, a



exemplo do exercício de 2004 e os meses de janeiro, fevereiro, maio, setembro e novembro de 2005.

Acrescenta que o produto adquirido pelo consumidor não é a “seringa” e sim o “remédio” para clareamento, sendo a seringa tão somente material de embalagem, com valor insignificante em relação ao produto, não estando, portanto, listado no rol das mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Diz que não comercializa “seringas” de uso medicinal, estas sim sujeitas ao regime de substituição tributária.

Prosseguindo, referindo-se às infrações 06 e 14, diz que a diligência solicitada pelo CONSEF não foi cumprida, o que por si só determina a nulidade dos referidos itens da autuação.

Repete que o autuante não fez a necessária e correspondente exclusão das notas fiscais escrituradas nas duas cobranças (06 e 14), o que é imprescindível diante da íntima relação entre ambas as infrações. Acrescenta que se as notas foram escrituradas, a inclusão das mesmas na apuração de “saldo credor de caixa”, implica em flagrante “bis in idem”, pois, estas já faziam parte da regular escrituração e, assim, do caixa da empresa. Além disso, o autuante se reporta tão somente “às notas do SINTEGRA NACIONAL”, esquecendo-se daqueles documentos que não fazem parte da relação do mesmo sistema, ou do CFAMT, as quais, devidamente escrituradas, também devem ser excluídas dos dois itens do Auto de Infração.

Reitera que ainda se mantém a exigência sobre “notas do SINTEGRA NACIONAL” que não foram ofertadas ao contribuinte em cópias, não havendo indicação ao contrário do quanto mencionado na informação fiscal, somente podendo prevalecer o item 06 em relação aos documentos fiscais que foram exibidos em cópias, sendo as mesmas ofertadas ao contribuinte sem que estivessem efetivamente escrituradas.

Acrescenta que, em relação aos demais documentos não apresentados em cópias, existindo apenas relações do sistema CFAMT ou SINTEGRA NACIONAL, a multa não pode ser exigida, consoante a jurisprudência do CONSEF já mencionada e reproduzida, repercutindo a exclusão, dentro dos mesmos princípios, no item 14, devendo ser afastada a exigência no que tange às infrações 06 e 14.

Diz que, quanto aos documentos comprovadamente escriturados, conforme pronunciamentos datados de 20/12/2006 e 23/02/2007, não pode prevalecer as exigências dos itens 06 e 14, que se encontram inteiramente viciados, pois, ainda não se fez um cotejamento para exclusão das notas cujas escrituração foi apresentada e daquelas que não foram exibidas as cópias coletadas nos sistemas CFAMT e SINTEGRA

Com relação à infração 14, sustenta que não é necessária sequer a apuração na contabilidade, na medida em que o fulcro da autuação está baseado tão somente na ausência de registro fiscal e uma vez provada a escrituração fiscal, torna ineficaz a causa de pedir do Fisco, caindo por terra a fundamentação do lançamento, conforme exemplifica com o Acórdão JF N° 0173-01/06 que anexa. Acrescenta que o pedido da Junta de Julgamento Fiscal em relação a este item da autuação que não foi atendido, pode ser dispensado diante das provas já exibidas, sob pena de alteração do fulcro da autuação, provocando insustentável desequilíbrio processual.

Conclui protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente revisão por fiscal estranho ao feito para investigar os argumentos relativos aos itens 04,05,06, 09 13 e 14, e cotejando os documentos carregados ao PAF com os vários demonstrativos utilizados para fins de cobrança, fazer a exclusão dos itens 06 e 14, das notas cujas cópias não se encontram no PAF e daquelas comprovadamente escrituradas, observado ainda o regime de apuração do autuado em cada período de apuração, e posterior juntada de novos documentos, pedindo que os itens impugnados sejam julgados nulos ou improcedentes.

O autuante se pronunciou às fls. 962 a 967, tecendo comentário sobre o atendimento das solicitações contidas na diligência solicitada por esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal, reiterando as informações prestadas ao longo do PAF (fls. 612 a 615, 860 a 862, 914 a 916 e 926 a 927), dizendo que

as considerações efetuadas pelo autuado foram objeto de esclarecimentos, assim como as solicitações do CONSEF.

Reportando-se à infração 14, diz que sobre as razões que levaram ao arbitramento com base no saldo credor de caixa, bem como os aspectos metodológicos cabe considerar o seguinte:

- embasado no artigo 937 do RICMS/BA, que expressa como razão para fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo. Acrescenta que a necessidade do arbitramento se deu em razão do disposto no inciso I do artigo 937 acima referido, que aponta como razão “a falta de apresentação ao fisco dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos.”

Continuando, afirma que pautado no parágrafo único do artigo 937 foi observado que tanto a escrituração fiscal quanto a contábil do contribuinte se mostraram frágeis e insuficientes para determinar o valor das entradas, das saídas e dos estoques das mercadorias, buscando-se então elementos que pudessem apontar aproximadamente os valores de vendas omitidos em razão da comprovada omissão de registro de mercadorias no livro Registro de Entradas em significativo volume de documentos e dos valores monetários movimentados.

Quanto aos procedimentos metodológicos observados para o arbitramento, diz que foi considerada a movimentação econômica de cada período, considerando os valores econômicos apresentados nos livros fiscais de Entradas, Saídas, Estoques, sendo incluídos nos valores de Entradas aqueles identificados nos sistemas CFAMT e SINTEGRA NACIONAL. Acrescenta que foram considerados ainda os valores relativos ao pagamento de despesas escrituradas nos livros contábeis, cujos valores estão expressos nas planilhas constantes às fls. 124 a 126 e 130 a 132.

Prosseguindo, tece diversos comentários sobre o que denomina de nova peça de defesa constante às fls. 949 a 957, citando e transcrevendo o artigo 123 do RPAF/99, para afirmar que as alegações de defesa desacompanhadas de provas inviabilizam o seu exame e dificulta o julgamento por parte do CONSEF.

Conclui dizendo que reafirma tudo aquilo que foi transcrito no Auto de Infração, cujos ajustes em razão das alegações do autuado e solicitações do CONSEF foram atendidas, sempre em consideração dos elementos que balizaram todo o processo de auditoria.

O autuado se manifestou sobre a informação fiscal às fls. 986 a 989, reiterando todos os termos da defesa e demais pronunciamentos, destacando que a informação fiscal não atende ao quanto determinado pelo CONSEF, e que está agregando mais elementos que suportam os pleitos formulados na defesa, que no mínimo deixa antever a necessidade de uma completa revisão, por fiscal estranho ao feito.

Prosseguindo, diz que está na oportunidade inserindo mais um pedido de nulidade da ação fiscal, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a informação fiscal trilha por caminhos inteiramente diversos carreando ao feito novos elementos, o que deveria ensejar ao menos a reabertura do prazo de defesa, tendo sido concedido somente o exíguo prazo de 10 dias para manifestação.

Afirma que, relativamente às infrações 04 e 05, a diligência não foi cumprida, por não ter sido juntado pelo autuante as notas fiscais. Acrescenta que o autuante faz ilações evasivas esclarecendo que foi considerado o código NCM comparando com o código constante no anexo 88, sem atentar para o fato de que os produtos adquiridos não se encontram sujeitos a substituição tributária, por não se tratar de seringa de uso medicinal mas, sim, de produtos destinados a tratamento de clareamento dental, acondicionados em recipientes denominados de “seringas”, conforme amostra anexada. Diz que, ainda se existisse coincidência de “denominação”, ou mesmo se tivesse sido

lançado código igual nas notas fiscais, o produto adquirido, que é o líquido clareador e não a seringa para uso medicinal, não se encontra sujeito a antecipação.

Continuando, assevera que alterando completamente o fulcro do Auto de Infração e incidindo em ilegalidade flagrante, o autuante confessa à fl. 964 que arbitrou a exigência com base no saldo credor, sem observar a regular escrituração fiscal das notas, comprovada pela defesa, o que diante do fulcro da autuação elide os itens 06 e 14, por estarem viciados.

Tece diversas considerações sobre a invalidade da informação fiscal, bem como sobre a necessidade de exclusão das exigências das notas fiscais que não lhe foram ofertadas em cópias coletadas no sistema CFAMT e SINTEGRA, admitindo que o item 06 somente pode prevalecer em relação aos documentos fiscais que foram exibidos em cópias, sendo as mesmas ofertadas ao contribuinte, sem que estivessem efetivamente escrituradas.

Conclui protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente revisão por fiscal estranho ao feito para investigar os argumentos relativos aos itens 04,05,06, 09 13 e 14, e cotejando os documentos carreados ao PAF com os vários demonstrativos utilizados para fins de cobrança, fazer a exclusão dos itens 06 e 14, das notas cujas cópias não se encontram no PAF e daquelas comprovadamente escrituradas, observado ainda o regime de apuração do autuado em cada período de apuração, e posterior juntada de novos documentos, pedindo que os itens impugnados sejam julgados nulos ou improcedentes

O autuante se pronunciou à fl. 993, afirmando que à luz das alegações e interpretações efetuadas pelo autuado não considera ter novos elementos ou esclarecimentos a efetuar. Reafirma tudo aquilo que foi transcrito no Auto de Infração, cujos ajustes em razão das alegações do autuado e solicitações do CONSEF foram atendidas.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão sobre as diversas e reiteradas alegações defensivas e acusatórias, relativas às infrações 04, 05, 06, 08 e 14, deliberou em Pauta suplementar pela conversão do processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado revisasse o lançamento referente às infrações 04,05,06,08 e 14, adotando as seguintes providências:

- relativamente às infrações 04 e 05, verificasse se as notas fiscais que embasaram a autuação nos meses consignados no Auto de Infração, ou seja, infração 04, nos meses de março, junho, julho, agosto e outubro de 2005, e infração 05 nos meses de abril e dezembro de 2005, efetivamente se referem à mercadorias que não estão relacionadas no artigo 353, II, do RICMS/97, como sujeitas à antecipação tributária, conforme alegação defensiva. Foi solicitado ainda que, após a verificação, fosse elaborado novo demonstrativo, com as devidas exclusões, caso necessário;
- relativamente à infração 06, revisasse o lançamento, considerando apenas as notas fiscais arroladas na autuação, referentes ao sistema SINTEGRA/CFAMT, cujas cópias foram entregues ao autuado. Excluisse da exigência fiscal as notas fiscais regularmente escrituradas; aquelas cujas cópias porventura não tivessem sido entregues ao contribuinte; e as que fizessem parte, concomitantemente, da infração 14. Elaborasse, se fosse o caso, novo demonstrativo;
- relativamente à infração 08, verificasse a existência de notas fiscais de devolução/retorno ou a comprovação do débito do imposto pelas saídas, conforme alegado pelo autuado. Elaborasse novo demonstrativo, se fosse o caso;
- relativamente à infração 14, revisasse o lançamento, verificando, inclusive, às alegações defensivas, sobre a metodologia adotada e a existência de compras a prazo cujos pagamentos alcançaram outro exercício, conforme notas fiscais apresentadas por amostragem. Verificasse, também, a contestação do autuante sobre os registros fiscais/contábeis do contribuinte. Elaborasse novo demonstrativo, se fosse o caso.

Através do Parecer ASTEC Nº. 097/2008 (fls.999 a 1003), a ilustre revisora Maria do Socorro Fonseca de Aguiar trouxe os seguintes esclarecimentos:

- relativamente às infrações 04 e 05 – no dia 08/04/2008, o autuado foi intimado a apresentar demonstrativos e documentos referentes a estas infrações, tendo solicitado em 10/04/2008, pedido de prazo de 15 dias para exibição dos documentos, apresentando no dia 28/04/2008, através de manifestação às fls.1016 a 1026, as Notas Fiscais nº.s 014162, no valor de R\$ 39.809,40; 013229, no valor de R\$ 1.158,90; 013452, no valor de R\$ 16.359,75 (fls.1019/1024).

Diz a revisora, que no confronto das notas fiscais apresentadas pelo autuado com as notas fiscais relacionadas nas planilhas apresentadas pelo autuante às fls. 940 a 944 e 970 a 973, somente consta a Nota Fiscal nº. 14462(fl.944), no valor de R\$ 1.880,00. Diz que se verifica que o autuante considerou apenas o valor de R\$ 1.880,00, da Nota Fiscal nº. 14462(fl.944), correspondente à aquisição de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme item 13.15, inciso II, do artigo 353 do RICMS/97, no caso, - preparação para higiene bucal e dentária – NBM 3306.90.00. Acrescenta que o autuado não apresentou nenhum DAE para comprovar o pagamento do ICMS antecipação objeto das infrações 04 e 05. Conclui dizendo que não houve nenhuma exclusão dos valores apurados pelo autuante, constantes do demonstrativo à fl.968, referente às infrações 04 e 05;

- quanto à infração 06 – diz que após confronto das notas fiscais às fls. 625 a 742 com as planilhas à fl. 115 – exercício de 2004 – e 117/118 – exercício de 2005 -, e com os livros Registro de Entradas apresentados na defesa às fls. 747 a 855 e 869 a 909, constata-se que o autuante na informação fiscal às fls. 915/916, já revisara o lançamento corrigindo o débito inicial, do exercício de 2004, (planilha fl. 915) e no exercício de 2005(fl. 916), de acordo com as informações prestadas pelo autuado, ficando constatado que já foram excluídas todas as notas fiscais que o autuado havia escriturado no livro Registro de Entradas. Registra que todas as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos apresentados pelo autuante estão apensadas aos autos às fls. 625 a 742. Conclui dizendo que após a revisão, ficam confirmados os valores apresentados pelo autuante, nas planilhas às fls. 915 e 916 do PAF;

- no respeitante à infração 08 – esclarece que, apesar de o autuado ter pedido um prazo de 15 dias para exibição dos documentos solicitados na intimação não apresentou nenhum documento para que fosse verificada a existência de notas fiscais de devolução/retorno ou a comprovação do débito do imposto pelas saídas, conforme alegado pelo autuado;

- no que concerne à infração 14 – afirma que os demonstrativos apresentados pelo autuante às fls. 124 a 126 dos autos, referentes aos valores apurados do exercício de 2004 e fls. 130 a 132, relativas às diferenças apuradas do exercício de 2005, não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais. Acrescenta que, dessa forma não foi possível verificar se as vendas e as compras foram consideradas a vista como argüido pela defesa, em razão de não ter sido anexado aos autos os demonstrativos analíticos que serviram de base para elaboração de movimentação nas contas do disponível elaboradas pelo autuante. Sobre a alegação do autuado de inclusão na infração 14, dos valores das notas fiscais coletadas no sistema CFAMT objeto da infração 06, salienta que, de acordo com os valores apresentados, tanto em relação ao fluxo de Caixa, referente ao exercício de 2004 (fl. 125), como em relação ao Fluxo de Caixa, do exercício de 2005 (fl.130), o autuante ao transferir os valores dos pagamentos a fornecedores (fls. 124 e 131), para o demonstrativo dos fluxos de Caixa (fls. 125 e 130), não considerou os valores de R\$ 404.628,00 (fl. 126) e R\$ 1.050.950,89(fl. 131), correspondentes, respectivamente, as notas fiscais do CFAMT e SINTEGRA não escrituradas, objeto da infração 06.

Finaliza, dizendo que com base nos documentos apresentados pelo autuado e documentos acostados aos autos, chegou às seguintes conclusões:

Infrações 04 e 05 – confirmação dos valores apurados pelo autuante na informação fiscal, conforme consta à fl. 968 e demonstrativo que elabora;

Infração 06 – confirmação dos valores apurados pelo autuante conforme a informação fiscal e planilhas às fls. 915 e 916, e demonstrativo que elabora;

Infração 08 – confirmação da autuação por falta de apresentação de documentos pelo autuado;

Infração 14 – infração não revisada, em decorrência de falta de apresentação de demonstrativos e documentos pelo autuado, bem como pela falta de demonstrativos analíticos que serviram de base para elaboração do fluxo de Caixa apresentado pelo autuante. Registra haver constatado que, de acordo com os valores apresentados no fluxo de Caixa referentes aos exercícios de 2004 e 2005, os valores referentes à infração 06 – notas fiscais não escrituradas – não foram incluídos na apuração da infração 14 – saldo credor de Caixa.

O autuante à fl. 1032 consignou a ciência do Parecer ASTEC Nº 097/2008, sem apresentar qualquer pronunciamento.

Intimado o autuado para conhecer o Parecer ASTEC Nº 097/2008, este se manifestou às fls. 1035 a 1037, dizendo que a ASTEC manteve o mesmo demonstrativo de fls. 968, o que não pode ser acatado pela junta de julgamento, haja vista que nele constam períodos que não constam do Auto de Infração, revelando que diversas notas fiscais foram incluídas na cobrança posteriormente. Acrescenta que a autuação permanece recaindo sobre “seringas”, que na realidade são “produtos para clareamento dental”, conforme demonstrativo de fls. 944 a 948, elaborado pelo próprio autuante. Afirma que as infrações 04 e 05 são insubsistentes por tudo quanto consta da instrução processual.

Quanto à infração 06, reitera as alegações já esposadas e diz que a ASTEC “homologou” os demonstrativos de fls. 915 e 916. Alega que a afirmação da ASTEC de que todas as notas fiscais escrituradas foram excluídas da exigência e que as mesmas se encontram às fls. 625 a 742 dos autos não procede, primeiro porque, às fls. 625 a 742 se encontram 117 notas, quando a autuação recaiu sobre um número muito maior de documentos, o que segundo diz, prova que a exigência está recaindo irregularmente sobre notas que não existem no PAF. Acrescenta que a apuração foi realizada com base nas “datas de emissão das notas” e não “pelas efetivas datas de escrituração”, sendo comum a escrituração posterior à data de emissão, notadamente em relação à operações iniciadas em outros Estados e em datas que se aproximam dos finais dos meses. Exemplifica o lapso ocorrido na autuação, apontando a manutenção da exigência no exercício de 2005 das Notas Fiscais nº.s 41194, 41195 e 76385, que foram escrituradas pelas datas das efetivas entradas, conforme comprovantes que anexa.

Relativamente à infração 14, reitera todos os termos da defesa e manifestações posteriores, ressaltando que a ASTEC confirma a inconsistência absoluta deste item da autuação à fl. 1001, ao afirmar que os demonstrativos apresentados pelo autuante não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais.

Sustenta que a metodologia utilizada na autuação não permitiu, inclusive, a verificação solicitada pela junta de julgamento, no que se refere às compras e vendas, se foram consideradas a vista, pois não foram anexados os demonstrativos analíticos que serviram de base para elaboração de movimentação nas contas do disponível elaboradas pelo autuante.

Continuando, diz que apesar de comprovar a precariedade da autuação a ASTEC registra que o autuante ao transferir os valores dos pagamentos a fornecedores, para o demonstrativo dos fluxos de Caixa, não considerou os valores de R\$ 404.628,00 e R\$ 1.050.950,80, correspondentes às Notas Fiscais do CFAMT e SINTEGRA não escrituradas, objeto da infração 06.

Assevera que não se vislumbra na ação fiscal as diferenças apontadas no Auto de Infração, questionando qual a origem das aludidas diferenças, dizendo não existir resposta o que torna inconsistente o lançamento.

Conclui querendo a nulidade ou improcedência dos itens impugnados.

## VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de 15 infrações dentre as quais este reconhece as infrações 01,02,03,07,09,10,11,12 e 15 - inclusive tendo deferido o pedido de pagamento parcelado do débito, conforme extrato do SIGAT anexado aos autos - e se insurge contra as infrações 04, 05, 06, 08, 13 e 14.

Inicialmente, verifico que o autuado alega a existência de vícios que determinam a inconsistência do lançamento, inclusive que ficou prejudicado no seu direito de defesa quanto aos itens impugnados, por somente ter tido acesso a cópia dos elementos requeridos em 04/08/06, o que prejudicou o seu direito de defesa que só começaria a sua contagem a partir do dia 07/08/06, pois os documentos somente foram entregues em 04/08/06.

Argúi, ainda, caso ultrapassada a nulidade acima suscitada, a nulidade da intimação do Auto de Infração, a fim de que seja reaberto o prazo de defesa, pois em 04/07/06, não foi cumprida a determinação do artigo 46 do RPAF/99, no sentido de fornecer ao contribuinte todos os elementos necessários à comprovação dos fatos. Afirma também que não foi observado o devido processo legal, o que deve implicar ao menos na nulidade do ato.

No que concerne às nulidades argüidas, não resta dúvida que os vícios sanáveis existentes foram afastados com a realização de diligência solicitada por 1ª JJF, a fim de que a repartição fazendária de origem anexasse cópias das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante e não acostadas aos autos, bem como que fosse entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópias das notas fiscais e de CD-ROM, no intuito de observar o direito de ampla defesa do contribuinte. Foi solicitado ainda que, fosse informado o autuado da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, inclusive, quanto aos demais itens da autuação.

Também a diligência solicitada por esta 1ª JJF à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado revisasse o lançamento referente às infrações 04,05,06,08 e 14, considerando as diversas e reiteradas alegações defensivas e acusatórias, trouxe os esclarecimentos necessários à solução da lide. Não acolho, portanto, as nulidades argüidas.

Do exame das peças processuais, constato que o autuado ao rechaçar as infrações 04 e 05, sustenta que as mercadorias objeto da autuação não estão relacionadas no rol das mercadorias sujeitas à antecipação, sendo, na realidade, “remédio” para clareamento dentário e não “seringas”, bem como que não pode constar no novo demonstrativo elaborado pelo autuante e homologado pela revisão da ASTEC/CONSEF, períodos não indicados originalmente no Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação defensiva de estar a exigência fiscal recaindo indevidamente sobre “seringas”, por se tratar a mercadoria de “remédio”, verifico que na própria documentação fiscal de aquisição consta a indicação da situação tributária - “1. tributada com cobrança do ICMS por substituição” - conforme exemplificativamente se vê na Nota Fiscal nº. 14462 à fl.1019. Ademais, o artigo 353, inciso II, item 13.15, traz como sujeita à substituição tributária a mercadoria “preparação para higiene bucal e dentária – NBM-3306.90.00”, valendo dizer que de uma forma ou de outra, ou seja, “seringa” ou “remédio”, cabe a exigência da antecipação tributária, sendo correta a exigência fiscal.

Observe, contudo, assistir razão ao autuado quando alega que não pode no novo demonstrativo elaborado pelo autuante e ratificado pela revisora da ASTEC, constar períodos não indicados originalmente no Auto de Infração.

Certamente, na formalização da exigência fiscal através da lavratura do Auto de Infração há que se observar o devido processo legal e a segurança jurídica, significando dizer que não pode o contribuinte ser surpreendido com a inserção de exigências originalmente não lançadas, prejudicando o seu direito de ampla defesa e do contraditório. As parcelas não lançadas no Auto de Infração e inseridas no novo demonstrativo, somente poderão ser exigidas mediante outro lançamento de ofício, consoante o artigo 156 do RPAF/99.

Assim sendo, cabe a exclusão na infração 04 do mês de setembro de 2005, no valor de R\$ 1.082,41, prevalecendo a exigência referente aos meses de junho e outubro de 2005, ficando o demonstrativo de débito deste item da autuação, conforme abaixo:

Data de ocorrência	ICMS devido(R\$)
30/06/2005	3.145,90
31/10/2005	1.429,87
Total	4.575,77

Já com relação à infração 05, cabe a exclusão dos valores referentes aos meses de fevereiro, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2004, janeiro, fevereiro e maio de 2005, prevalecendo a exigência quanto aos meses de abril e dezembro de 2005, conforme demonstrativo abaixo:

Data de ocorrência	ICMS devido (R\$)
30/04/2005	118,85
31/12/2005	871,14
Total	989,99

No que concerne à infração 06, conforme esclarecido pela ilustre diligente da ASTEC/CONSEF, restou comprovado que foram excluídas pelo autuante todas as notas fiscais escrituradas nos livros Registro de Entradas apresentados na defesa às fls. 747 a 855 e 869 a 909, de acordo com as informações prestadas pelo autuado.

Noto que na última manifestação do autuado às fls. 1035 a 1037, este ao se reportar sobre o resultado apresentado pela revisora da ASTEC, diz não proceder a assertiva de que todas as notas fiscais escrituradas foram excluídas da exigência e que as mesmas se encontram às fls. 625 a 742 dos autos, pois, às fls. 625 a 742 se encontram 117 notas, quando a autuação recaiu sobre um número muito maior de documentos, o que segundo diz, prova que a exigência está recaindo irregularmente sobre notas que não existem no PAF.

Afirma, ainda, que a apuração foi realizada com base nas “datas de emissão das notas” e não “pelas efetivas datas de escrituração”, sendo comum a escrituração posterior à data de emissão, notadamente em relação às operações iniciadas em outros Estados e em datas que se aproximam dos finais dos meses. Exemplifica, apontando a manutenção da exigência no exercício de 2005 das Notas Fiscais nºs 41194, 41195 e 76385, que foram escrituradas pelas datas das efetivas entradas, conforme cópia do livro Registro de Entradas que anexa.

Quanto à primeira alegação do contribuinte de que a autuação recaiu sobre notas fiscais que não existem no PAF, constato não assistir-lhe razão, haja vista que no levantamento levado a efeito pelo autuante foram arroladas as notas fiscais coletadas no sistema SINTEGRA, assim como as notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, cujas cópias estão acostadas aos autos e foram comprovadamente entregues ao autuado. Certamente, o número de notas fiscais só poderia ser maior do que as 117 notas fiscais coletadas no sistema SINTEGRA.

Com relação à segunda alegação, a indicação do autuado referente à manutenção da exigência no exercício de 2005 das Notas Fiscais nºs 41194, 41195 e 76385, que foram escrituradas pelas datas das efetivas entradas, conforme cópia do livro Registro de Entradas acostado aos autos, verifico que, relativamente às notas fiscais apontadas, efetivamente consta a escrituração, conforme se vê às fls. 04 e 20 do referido livro, referentes ao exercício de 2005, nos meses de março e junho.

Relevante registrar que o autuado apresentou tal alegação somente após o resultado dado pela revisão fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF, motivo pelo qual, tendo este relator constatado a

efetiva escrituração está procedendo a exclusão dos valores referentes às citadas notas fiscais conforme abaixo:

Nota Fiscal nº 41194 – R\$ 3.224,88 – multa de 10% - R\$ 322,49

Nota Fiscal nº. 41195 – R\$ 1.118,88 – multa de 10% - R\$ 111,89

Nota Fiscal nº. 76385 – R\$ 11.548,25 – multa de 10%- R\$ 1.154,82

Assim, o demonstrativo de débito referente a este item da autuação, após a exclusão dos valores acima mencionados passa a ter a seguinte conformação:

Data de ocorrência	Multa 10% - (R\$)
31/12/2004	11.327,36
31/12/2005	3.813,53
Total	15.140,89

Relativamente à infração 08, observo que o autuado pediu a devolução do prazo a fim de que pudesse apresentar comprovações das devoluções ocorridas, contudo, mesmo com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, nada apresentou no sentido de elidir a acusação fiscal. Mesmo tendo oportunidade em momento posterior, ou seja, quando da revisão fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF, não apresentou qualquer documento, apesar de ter pedido um prazo de 15 dias para exibição dos documentos solicitados na intimação. Mantida a infração.

No que concerne à infração 13, constato assistir razão ao autuante, considerando que o autuado entregou os arquivos magnéticos com inconsistências, e quando intimado a regularizar os referidos arquivos, não atendeu à intimação, permanecendo as inconsistências. Assim, constatadas as inconsistências o autuante intimou o contribuinte apontando as irregularidades encontradas, concedendo o prazo previsto no RICMS/BA, para atendimento, e mesmo assim, não houve a necessária regularização, sendo aplicável a multa de 1% sobre o valor das saídas, prevista no artigo 42, XIII-A “g” da Lei 7.014/96, conforme planilhas às fls. 96/97.

Vejo que o autuado alega ser a multa aplicada de 1% sobre o total das saídas, absolutamente desproporcional à sua motivação, sendo absurda e confiscatória, pois o fisco em nenhum momento foi prejudicado, considerando a existência e apresentação de toda a documentação fiscal e contábil, motivo pelo qual pede a redução da sanção com a aplicação da multa de R\$50,00 por exercício, prevalecendo o seu caráter educativo com base no artigo 42, §7º, da Lei 7.014/96, conforme já decidido pelo CONSEF em casos análogos, como exemplifica com os Acórdãos CJF Nº. 0241-12/04; CJF Nº 0111-12/05; CJF Nº 02412-12/04.

Quanto à redução da multa requerida pelo autuado, verifico que a mesma ficou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito.

No tocante ao item 14, considero nulo este item da autuação, haja vista que a própria revisora da ASTEC/CONSEF ao cumprir a diligência solicitada por esta 1ª JF consignou que os demonstrativos apresentados pelo autuante não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais, não sendo possível verificar se as vendas e as compras foram consideradas a vista como argüido pela defesa, em razão de não ter sido anexado aos autos os demonstrativos analíticos que serviram de base para elaboração de movimentação nas contas do disponível elaboradas pelo autuante. Ademais, o próprio autuante na informação fiscal apresentada diz que arbitrou a exigência com base no saldo credor, não tendo esse tipo de presunção amparo na legislação do ICMS. Tratando-se de arbitramento o débito teria de ser apurado de acordo com os métodos do artigo 938 do RICMS/97, que são taxativos. O lançamento é nulo, por inobservância do devido processo legal.



Recomendo nos termos do artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 03, 07, 08, 09, 10,11,12,13 e 15, são totalmente subsistentes, as infrações 04, 05 e 06, parcialmente subsistente, e a infração 14 nula, devendo ser homologado o valor recolhido.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206837.0005/06-6**, lavrado contra **DENTAL BAIANA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$63.192,38**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 45.886,97 e de 60% sobre R\$ 17.305,41, previstas no artigo 42, I, “a”, II, “a”, “b”, “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$64.645,36**, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos IX, XI, XIII-A, “f”, “g” e XVIII, “c” do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido. Recomendada a repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante determina o artigo 21 do RPAF/99, relativamente à infração 14.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR