

A. I. Nº - 206837.0023/09-9  
AUTUADO - D SSA ARTIGOS ODONTOLOGICOS LTDA.  
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET 18.11.09

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0326-05/09**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração elidida. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS MATERIAL DE CONSUMO. Infração descaracterizada. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÃO NÃO VINCULADA A PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE. Infração nula. Não há como avaliar com segurança a existência da infração. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente elidida, com redução do valor originariamente exigido pelo autuante. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. **a)** DMA. **b)** DME. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infrações nulas. Não há indicação de qualquer incorreção nos documentos apresentados pelo contribuinte. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO DO ARQUIVO MAGNÉTICO SEM A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES. MULTA. De acordo com o RICMS o contribuinte que utiliza o sistema de processamento de dados para emissão de documentos fiscais, está obrigado a apresentar o arquivo magnético contendo a totalidade das operações. O autuado não apresentou a totalidade das operações, restando inconsistente o arquivo apresentado. Ajustada a multa para 1% do valor das saídas no período. Infração parcialmente procedente. Negado o pedido de diligência. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2009, exige o valor de R\$ 142.524,90, em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 133,75 e multa de 60%.
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 348,91 e multa de 60%.
3. Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. ICMS de R\$ 277,52 e multa de 60%.
4. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. ICMS no valor de R\$ 121.362,85 e multa de 60%.

5. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal ) Multa de R\$ 140,00.
6. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Micro Empresa). Multa de R\$ 140,00.
7. Forneceu informações através de aquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. Multa no valor de 20.121,87.

O autuado ingressa com defesa, fls. 241 a 276, inicialmente discorre sobre alguns principios da maior importância para o processo administrativo fiscal, tais como o da legalidade objetiva, a ser observado pela autoridade fiscal, onde o administrador público não pode agir ao seu livre arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento pré-determinado pelo legislador, o principio da verdade material, inserido expressamente no art. 2º do RPAF/99 e no art. 2º do Regimento Interno deste Consef, assim só poderá ser lançado ou exigido tributo, quando, efetivamente, esteja configurado o fato jurídico tributário, e na medida de sua ocorrência. Manifesta o entendimento de que na busca da verdade material, o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco, somente transferido para o contribuinte, ou inversão do ônus da prova, na hipótese de disposição expressa da norma legal neste sentido.

Menciona o princípio da inquisitoriedade, onde o fato gerador deve ser apurado ex officio, devendo a autoridade julgadora administrativa presidir a determinação do modo e da extensão dessa apuração, não estando adstrita, apenas às alegações e provas produzidas pelas partes. Caráter inquisitório que por analogia, aproxima-se do processo penal, cujos procedimentos se assemelham ao processo tributário. Também invoca o princípio da tipicidade cerrada, no qual há subsunção do fato concreto ao tipo.

Advoga a tese que de que após a leitura completa da presente Impugnação, ficará claro, para os membros desta JJF, que este Auto de Infração possui omissões e incorreções de NATUREZA GRAVE (e não apenas “eventuais”), e as exigências não observadas pelo autuante no seu trabalho não são meramente formais, aproximando-se sim, sem qualquer dúvida, de exigências de NATUREZA SUBSTANCIAL.

Diante do ora exposto, e após os nobres Julgadores analisarem o teor dos autos, pede-se que seja declarada a nulidade do Auto de Infração. Só na remota hipótese de esta Junta de Julgamento não acolher este pedido, é que devem ser apreciados e deferidos, se assim entender-se por bem, os pedidos de diligência, feitos ao longo desta peça impugnatória.

Aduz que os demonstrativos fiscais fornecidos pelo autuante não são, em si próprios, auto-explicativos, nem são claros, pois:

O autuante, no tocante à infração de nº 4, referente ao exercício de 2007, não relacionou quais as notas fiscais que deram origem aos valores constantes nos demonstrativos de apuração do débito referente ao exercício de 2007, o que caracteriza falta de prova material e cerceamento do direito de defesa, portanto passível de julgamento de nulidade desta infração.

Diz que o autuante, no tocante às infrações de nº 05 e nº 06, não forneceu quais foram os dados nas informações econômico-fiscais, que o mesmo acusa de ter sido declarado incorretamente através da DMA e/ou DME, o que caracteriza falta de prova material e cerceamento do direito de defesa, portanto passível de julgamento de nulidade destas infrações.

O autuante está fazendo a acusação por mera presunção. O autuante deveria ter anexado ao Auto de Infração um Relatório contendo os dados discriminados um por um, que foram declaradas incorretamente nas informações econômico-fiscais, e não o fazendo, cerceou o direito de ampla defesa.

Cita decisões tanto na esfera Federal quanto neste CONSEF, a favor do contribuinte quando é cerceado o seu direito de defesa.

Aponta que há falta de descrição clara e precisa da acusação, em desobediência do art. 39 do RPAF/99. Também o autuante não apresentou à empresa a relação de quais foram as notas fiscais que ele apurou o valor das compras efetuadas no exercício de 2007 e quais as mercadorias que ele atribuiu que estão sujeitas a tal pagamento do ICMS – Substituição Tributária.

Esclarece que não é farmácia e vende exclusivamente para clínicas médicas-odontológicas, dentistas e protéticos. Durante o exercício de 2006 era inscrita como Empresa Pequeno Porte, e opera no ramo de comércio varejista de produtos odontológicos e negocia com alguns poucos produtos farmacêuticos cujo ICMS é recolhido pelo regime de substituição tributária como (preparação para higiene bucal e dentária classificados na NBM com o código 33.06.90.00, medicamentos classificados com o código 3003 e 3004 na NBM, contraceptivos - dispositivos intra-uterinos classificados com o código NBM 90.18.90, agulhas para seringas classificados com o código NBM 90.18.32 e algodão, atadura, esparadrapo, haste flexível ou não, com uma ou ambas as extremidades de algodão, gazes, pensos, sinapismos, e outros, impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários classificados na NBM com o código 3005 etc.

Portanto, a constituição do crédito fiscal efetuada pelo auditor está completamente equivocada, pois o mesmo cobrou ICMS Substituição Tributária Total, sobre o valor total das compras efetuadas no exercício de 2007, incluindo nos seus cálculos até valores constantes no livro Registro de Entradas, referentes a aquisição de material de consumo e de compras efetuadas no Estado da Bahia.

No mérito, na infração 01, diz que não tem procedência a acusação fiscal. As notas fiscais de nº 2480 e 1911 relacionadas no demonstrativo de débito apresentado pelo autuante referem-se a aquisições de mercadorias destinadas à revenda. Houve apenas um lançamento equivocado por parte da autuada no livro de Entradas de Mercadorias que lançou o código da operação como 2556 quando era para lançar 2102. O autuante não solicitou as referidas notas fiscais para análise e baseou-se apenas no lançamento efetuado no Livro de Entradas.

Na infração 02, aponta que as notas fiscais de nº 2480 e 1911, já citadas na infração 01 referem-se a aquisições de material para revenda. A nota fiscal de nº 5947 também se refere à aquisição de material para revenda. O autuante lançou nos seus demonstrativos como se fossem aquisições de material de consumo e constituiu o crédito tributário como fossem produtos sujeitos ao pagamento de diferenças de alíquotas. O mesmo está equivocado. As mercadorias adquiridas para revenda não estão sujeitas ao pagamento de diferenças de alíquotas do ICMS. As mercadorias sujeitas ao pagamento de diferenças de alíquotas são aquelas adquiridas para uso/consumo próprio e aquelas adquiridas para o ativo permanente. Portanto, é improcedente a acusação fiscal.

Quanto à infração 03, assevera que não tem procedência a ação fiscal. O autuante relacionou no seu demonstrativo de débito os conhecimentos de transporte vinculados a compras de mercadorias adquiridas para revenda e sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS e está levantando o débito como se as prestações de serviços de transporte estivessem obrigadas a recolher diferença de alíquotas. O autuante está equivocado, pois não existe previsão legal para pagamento de diferença de alíquotas, referente a prestações de serviços vinculados a compras de mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS. Assim, os lançamentos dos conhecimentos de transporte no livro Registro de Entradas de Mercadorias estão corretos.

Aponta que o conhecimento de transporte, de nº 3.091, constante do demonstrativo de débito elaborado pelo autuante no mês de fevereiro foi pago pelo remetente, portanto com Frete - CIF não estando sujeito a qualquer tipo de cobrança do ICMS.

Apenas os conhecimentos de transportes de nº 616529 do mês de Março/2007 e os de nº 390348 e 171890 do mês de Abril/2007, estariam sujeitos ao pagamento do ICMS - Substituição Tributária (e não a diferença de alíquotas), por serem vinculados a notas fiscais de aquisições de mercadorias, relacionadas no art. 353 do RICMS, e que seria motivo de apuração por parte da Secretaria da Fazenda através de outra ação fiscal.

Reconhece o engano cometido quanto a estes conhecimentos e afirma que estará recolhendo o valor do ICMS correto com a aplicação do MVA de 42,85% de forma espontânea, conforme demonstrativo anexo a esta defesa, já que esta infração deverá ser julgada nula por esta Junta, pelo motivo de o autuante não determinar de forma correta a natureza da infração, não ter elementos suficientes para se determinar a base de cálculo, além de estar com a capituração incorreta.

No que concerne à infração 04, entende que o autuante acusou a autuada por presunção e não apresentou a prova material para comprovar a infração.

O estabelecimento comercial da empresa opera no ramo de comércio varejista de produtos odontológicos, e em decorrência do previsto na legislação fiscal, a maioria dos produtos comercializados estão sujeitos apenas a tributação nas entradas da Antecipação Parcial e ao regime normal do pagamento do ICMS. Apenas poucos produtos estão sujeitos ao pagamento do ICMS pelo regime de Substituição Tributária Total.

Aduz que o autuante baseado apenas nos valores constantes do Livro de Entradas considerou que toda a nota fiscal escriturada referia-se a aquisições de mercadorias, que estariam sujeitas ao pagamento do ICMS pelo Regime de Substituição Tributária, o que é uma inverdade.

Ademais, o autuante levantou débito de ICMS Substituição Tributária até sobre aquisições de material de consumo.

Aponta que houve duplicidade de cobrança, quando as notas fiscais relacionadas pelo autuante na infração nº 01 e 02 fazem parte do total registrado naqueles meses no livro Registro de Entradas e consequentemente, fizeram parte também da Infração nº 04.

Apresenta um demonstrativo de Cálculo do ICMS – Substituição Tributária referente às notas fiscais que realmente são sujeitas ao pagamento do ICMS por este Regime. O ICMS Antecipação Parcial referente a algumas destas notas foi recolhido e devidamente abatido, conforme observação contida no rodapé daquele Demonstrativo (Vide Anexo 03).

O autuante também no seu demonstrativo deixou de aplicar o previsto no § 2º, Inciso I do art. 61 do RICMS, que determina a redução da base de cálculo para efeitos de substituição tributária das mercadorias constantes no item 13 do Inciso II do art. 353 do RICMS em 10% (dez por cento).

Coloca à disposição do autuante ou de Auditor Fiscal estranho ao feito para que sejam analisadas, todas as notas fiscais de entradas e conhecimentos de transportes registrados no livro de Entradas de Mercadorias e Daes pagos no exercício de 2006 e 2007.

Diante de tantos enganos cometidos sustenta que a infração deve ser julgada nula ou procedente em parte, caso seja efetuada diligência fiscal para analisar a documentação anexada por esta defesa e o demonstrativo anexo.

Na infração 05, diz que a acusação fiscal é totalmente improcedente, e deve ser julgada nula, e que o autuante não descreveu no termo de fiscalização quais foram os dados que o autuada teria declarado incorretamente na DMA referente ao mês de fevereiro de 2007. Foi constituído crédito tributário neste Auto de Infração, e deve-se aplicar o que determina o art. 915 § 5º do RICMS que diz: “A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa prevista para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa a obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.”

Na infração 06, entende que a acusação fiscal é totalmente improcedente. Não houve o fato constante do Auto de Infração. O autuante não descreveu no termo de fiscalização quais foram os dados que o autuado teria declarado incorretamente no DME apresentado, referente ao exercício de 2006, o que caracteriza o cerceamento do direito à ampla defesa, prevista na Constituição Federal e legislações pertinentes. A data da ocorrência do suposto fato gerador apostila no Auto de Infração também está incorreta. Ainda que fosse procedente a acusação fiscal, a data da ocorrência seria a data da transmissão dos dados do DME para o sistema da Secretaria da Fazenda. A data da apresentação do DME não foi em 31/12/2006. Mesmo que o autuante venha a declarar na sua informação fiscal a ser prestada, quais os dados que foram apresentados incorretamente na DME, o mesmo não poderia aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória, pois como foi constituído o crédito tributário neste Auto de Infração e deve-se aplicar o que determina o art. 915 § 5º do RICMS. Além do mais, foram aplicadas duas multas, em 31/12/2006 e 31/12/2007 pelo suposto acontecimento do mesmo fato.

Quanto à infração 07, salienta que com as mais recentes alterações efetuadas no RICMS, ficou desobrigada de apresentar arquivo magnético, por motivo de só utilizar SEPD para livros e ECF. Contudo, mesmo desobrigado, apresentou os arquivos magnéticos. Entende que o autuante se equivocou na aplicação da penalidade constante nesta infração, pois a multa fica limitada a 1% do valor das operações de saídas, conforme determina o art. 915, alínea "f" do RICMS.

Logo, o valor das operações de saídas realizadas no estabelecimento no exercício de 2007 foi de R\$ 687.937,40 (seiscentos e oitenta e sete mil novecentos e trinta e sete reais e quarenta centavos). Portanto, a multa a ser aplicada fica limitada a R\$ 6.879,37 (seis mil oitocentos e setenta e nove reais e trinta e sete centavos).

Assevera que o texto contido nesta Infração está incorreto pois o autuado forneceu informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações, quando o que houve, foi fornecimento de informações com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, o que seria outra infração e não a constante do Auto de Infração.

Esclarece que a intimação DO dia 05 de janeiro de 2009 foi atendida no prazo legal, e caso houvesse alguma inconsistência a ser regularizada, o autuante deveria ter comunicado para saná-la e não apresentar uma multa em valor extorsivo e confiscatório.

Além disso, na lavratura do Auto de Infração por falta de apresentação ou irregularidade do arquivo magnético, a data de ocorrência e data do vencimento a constar no auto de infração deve ser a data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo contido na intimação para apresentação do arquivo ainda não apresentado ou do arquivo com a correção dos erros indicados.

No caso em si, o autuante, cometeu um grave erro, quando colocou a data do fato gerador e a data do vencimento, como sendo o último dia do exercício de 2007, o que contraria norma legal emanada pela Secretaria da Fazenda e por este motivo requer a esta JJF o julgamento pela nulidade desta Infração. Transcreve Acordão do CONSEF para referendar sua tese defensiva.

A final pede que seja julgada improcedente as infrações 01 e 02, nula as infrações 03, 05 e 06, procedente em parte a infração 04. e nula a infração 07 que foi praticada sem dolo, fraude ou simulação, e não implicou em falta de recolhimento do imposto, ou que seja reduzido o valor da multa para 1 (uma ) UPF.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 414 a 418, e esclarece os seguintes pontos da autuação: Inicialmente pontua que o contribuinte recebeu cópias de todas as planilhas que sustentam a autuação. Os documentos que consubstanciam as infrações foram devolvidos, portanto não houve qualquer restrição do direito a defesa do contribuinte. Reforça que na oportunidade da ciencia do auto de infração – efetuado na inspetoria – foram prestados os esclarecimentos acerca de cada um dos itens da autuação, assim, como das dificuldades no desenvolvimento dos

procedimentos de auditoria, em razão do recorrente atraso nas correções dos arquivos magnéticos.

Mantém a infração 01, pois verifica-se na nota fiscal 1911, que trata-se de microempresa e de empresa gráfica na nota fiscal 2480.

Acata as alegações da defesa, na infração 02.

Na infração 03, no auto de infração encontra-se o fundamento legal. Ajusta o valor inicial de R\$ 277,52, com a redução no valor de R\$ 4,75, relativo ao Conhecimento de Transporte nº 3091, ajustando o valor para R\$ 272,77. Acata parcialmente as alegações da defesa.

Na infração 04, após considerar as alegações de defesa e as planilhas apresentadas, fls. 278 a 284, assim, como as notas fiscais constantes nas fls. 286 a 401, acata as alegações efetuadas e os novos cálculos da substituição tributária, e considera o valor da infração na ordem de R\$ 15.997,69, já abatidos os recolhimentos efetuados.

Mantém a infração 05 e a 06, no valor de R\$ 140,00, cada.

Na infração 07, considera devida a exigência da multa, diante das recorrentes solicitações não atendidas pelo contribuinte, com omissão e incorreções de informações fiscais obrigatórias. As infrações 05 e 06 são decorrentes da tentativa de dificultar a real apuração das operações comerciais por parte do contribuinte, evidenciado pela identificação de MVA negativo, razão inicial para a deflagração de procedimentos de auditoria fiscal. Acata as alegações da defesa quanto ao cálculo do valor da multa, considerando que o correto é tomar como base de cálculo o montante do faturamento anual. Corrigir o valor da multa para R\$ 6.879,37.

O autuado manifesta-se, fls. 424 a 439, e reafirma o contido na infração 01. Solicita diligencia fiscal, para que auditor fiscal estranho ao feito, verifique “in loco”, as notas fiscais de saídas emitidas. Sustenta que As notas fiscais de nº 2480 e 1911 relacionadas no demonstrativo de débito apresentado pelo autuante, referem-se a aquisições de mercadorias destinadas à revenda. Houve apenas um lançamento equivocado no livro Registro de Entradas de Mercadorias, pois foi lançado o código da operação 2556 quando era para lançar 2102. O autuante não solicitou as referidas notas fiscais para análise e baseou-se apenas no lançamento efetuado no livro Registro de Entradas. Portanto o crédito lançado no seu livro fiscal está correto e improcede a acusação.

O autuante concordou com as alegações da defesa na infração 02 mas contraditoriamente não retirou a acusação da infração nº 01, pois se o autuante concordou que as mercadorias são produto para revenda, e não devem recolher diferenças de alíquotas, está implícito o erro cometido pelo mesmo na caracterização da infração de nº 01. Naquela infração, o autuante constitui crédito fiscal indevido por utilização de crédito referente à compra de material de consumo. Portanto, se as mercadorias são produtos para revenda, a constituição do crédito fiscal da infração 01, está incorreto e plena de nulidade.

As notas fiscais de nº 2480 e 1911, já citadas na infração 01 referem-se a aquisições de material para revenda. A nota fiscal de nº 5947 também se refere à aquisição de material para revenda. O autuante lançou nos seus demonstrativos como se fossem aquisições de material de consumo e constituiu o crédito tributário como fossem produtos sujeitos ao pagamento de diferenças de alíquotas. O mesmo está equivocado. As mercadorias adquiridas para revenda não estão sujeitas ao pagamento de diferenças de alíquotas do ICMS. As mercadorias sujeitas ao pagamento de diferenças de alíquotas são aquelas adquiridas para uso/consumo próprio e aquelas adquiridas para o ativo permanente.

Portanto, é improcedente a acusação fiscal.

Na infração 03, reafirma o contido na defesa inicial, e entende que apenas os conhecimentos de transportes de nº 616529 do mês de Março/2007, e os de nº 390348 e 171890 do mês de Abril/2007, estariam sujeitos ao pagamento do ICMS - Substituição Tributária (e não a diferença de alíquotas), por serem vinculados às notas fiscais de aquisições de mercadorias, relacionadas no

art. 353 do RICMS e que seria motivo de apuração por parte da Secretaria da Fazenda através de outra ação fiscal.

Reconhece o engano cometido quanto a estes conhecimentos, e informa que estará recolhendo o valor do ICMS correto com a aplicação do MVA de 42,85% de forma espontânea, conforme demonstrativo anexo a esta defesa, já que esta infração deverá ser julgada nula por esta Junta, pelo motivo do autuante não determinar de forma correta a natureza da infração, não ter elementos suficientes para se determinar a base de cálculo e estar com a capitulação incorreta.

Nada comenta a respeito da infração 04, pois o autuante reconheceu o engano cometido e concordou com as alegações.

Reafirma o contido na peça inicial de defesa, com relação à infração 05 e a 06, e entende que a infração deve ser anulada.

Com relação à infração 07, aduz que a autuação foi feita de modo equivocado, por implicar mudança do fulcro da imputação, o relator não deve dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal. A descrição do fato, a data da ocorrência, a data de vencimento e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável.

Aduz que está caracterizado neste processo a falta de clareza na apuração do período da base de cálculo e da data de vencimento dos períodos envolvidos na fiscalização, contrariando disposição contida na Orientação Técnica da SAT-DPF-GEAFI nº 003/2005, que transcreve.

No mérito desta Infração, ratifica que a simples apresentação de arquivos magnéticos com inconsistências à Secretaria da Fazenda não prejudicou os trabalhos de fiscalização, por isso, requer a esta JJF, que seja cancelada ou reduzida a multa aplicada, por tratar-se de infração por cometimento de falta de cumprimento de obrigação acessória, por não ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação, consoante decisões já tomadas por este Conselho de Fazenda, abaixo transcritas e que desde já requer que seja solicitada cópia dos acórdãos, para serem anexadas a esta defesa e servirem de base à decisão a ser tomada pela JJF.

Cita decisões do CONSEF, e reitera os pedidos formulados na peça de defesa, quanto à improcedência, nulidade e conversão da multa da infração 07 para 01 UPF.

O autuante em nova informação fiscal, fls. 445, reafirma o auto de infração, em face dos elementos e provas presentes no PAF, revistos após a defesa inicial, naquilo que se mostrou pertinente.

## VOTO

Inicialmente nego o pedido de diligência formulado, haja vista que os elementos constantes do PAF são suficientes para a formação do meu convencimento na qualidade de relatora deste PAF.

Rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, haja vista que não detecto qualquer ofensa aos princípios da veracidade material, legalidade da tributação e inquisitoriedade. Ademais, o auto de infração foi lavrado com observância do art. 39 do RPAF/99, e encontra-se lastreado nos demonstrativos cujas cópias foram recebidas pelo sujeito passivo, que pode exercer o direito de defesa, de forma ampla, tendo sido respeitado o princípio do contraditório. Portanto, ausentes as hipóteses de nulidades constantes do art. 18 do RPAF/99.

Quanto ao aspecto material das infrações, em que também foram pedidas nulidade, por se confundir com o mérito, serão apreciadas quando analisadas de per si as infrações.

Isto posto, adentro no mérito, onde na infração 01, está sendo exigido ICMS referente a utilização indevida de crédito fiscal, de material para uso e consumo do estabelecimento. O autuado diz que não tem procedência a acusação fiscal, sob o argumento de que as notas fiscais de nº 2480 e 1911, relacionadas no demonstrativo de débito, referem-se a aquisições de mercadorias destinadas à

revenda. Aduz que lançou de modo equivocado, no livro de Entradas de Mercadorias, o código da operação como 2556 quando era para lançar 2102. Observa que o autuante não solicitou as referidas notas fiscais para análise e baseou-se apenas no lançamento efetuado no livro Registro de Entradas.

O autuante ao analisar as razões da defesa, mantém a infração pois verifica-se na nota fiscal nº 1911, e na nota fiscal nº 2480, que foram emitidas por microempresa e por empresa gráfica.

Não concordo com os argumentos do autuante, a defesa trouxe as notas fiscais objeto da infração, nº 2480, fl. 403, e refere-se a produtos para revenda, tais como bloco de orçamento, ficha clínica, sendo portanto legítimo o crédito fiscal utilizado. Outrossim, a nota fiscal nº 1911, fl. 404, refere-se a mercadorias para revenda, adquiridas de microempresa, que contem o destaque do ICMS no respectivo documento. Assim entendo que a infração é improcedente.

A infração 02 refere-se à falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O contribuinte aponta que as notas fiscais de nº 2480 e 1911, já citadas na infração 01 referem-se a aquisições de material para revenda, e que a nota fiscal de nº 5947, também se refere à aquisição de material para revenda. Diz que o autuante lançou nos seus demonstrativos como se fossem aquisições de material de consumo, e constituiu o crédito tributário como se fossem produtos sujeitos ao pagamento de diferenças de alíquotas mas que o mesmo está equivocado. Assim, como as mercadorias adquiridas para revenda não estão sujeitas ao pagamento de diferenças de alíquotas do ICMS. é improcedente a acusação fiscal.

O autuante reconhece as razões da defesa, no que concordo, conforme demonstrado nos documentos fiscais anexos fls. 403 a 405. Infração elidida.

A infração 03 decorreu da falta de recolhimento de ICMS, referente a diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Reza o art. 111, III, "b", do RICMS/97, que constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação, iniciados em outra unidade da Federação, e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto.

O demonstrativo da infração encontra-se nas fls. 42/43, com CFOP 2353, referente a "Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial", no qual encontram-se discriminadas as notas fiscais CGC e inscrição estadual, data de emissão, base de cálculo e demais dados pertinentes à apuração do crédito tributário.

O sujeito passivo assevera que a infração não tem procedência, pois o autuante estaria equivocado quanto à obrigação de que é acusado por não cumprimento, pois entende que não existe previsão legal para pagamento de diferença de alíquotas referente a prestações de serviços vinculados a compras de mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS. Logo, conclui que o autuante enganou-se ao cobrar ICMS de diferença de alíquota não prevista na legislação. Informa que o conhecimento de transporte de nº 3.091 constante do demonstrativo de débito elaborado pelo autuante no mês de fevereiro foi pago pelo remetente, portanto Frete - CIF não estando sujeito a qualquer tipo de cobrança do ICMS.

Reconhece que apenas os conhecimentos de transportes de nº 616529 do mês de Março/2007 e os de nº 390348 e 171890 do mês de Abril/2007 estariam sujeitos ao pagamento do ICMS - Substituição Tributária (e não a diferença de alíquotas) por serem vinculados a notas fiscais de aquisições de mercadorias relacionadas no art. 353 do RICMS e que seria motivo de apuração por parte da Secretaria da Fazenda através de outra ação fiscal.

Analisando o demonstrativo de fls. 42/43, percebo que o sujeito passivo tem razão quando clama pela nulidade da infração, pois de fato, não há segurança na acusação fiscal, os conhecimentos de transporte não foram trazidos aos autos, e não há como assegurar que a capitulação liegal está correta. Tendo em vista a insegurança no cometimento da infração, deve ser anulada, para que em nova ação fiscal, seja exigido de modo correto o imposto acaso recolhido a menos.

Destaco que o autuante concordou com a exclusão do valor de R\$ 4,75, referente ao mês de fevereiro de 2007, cuja base de cálculo passa a ser de R\$ 324,76 e ICMS de R\$ 55,21. Infração nula.

A infração 04 decorreu do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

O demonstrativo da infração encontra-se fls. 44, mas o sujeito passivo ao apresentar a defesa, entende que o autuante o acusou por presunção, e não apresentou a prova material para comprovar a infração.

Salienta que o estabelecimento comercial da empresa opera no ramo de comércio varejista de produtos odontológicos, e em decorrência do previsto na legislação fiscal, a maioria dos produtos comercializados estão sujeitos apenas a tributação nas entradas da Antecipação Parcial e ao regime normal do pagamento do ICMS e que apenas poucos produtos estão sujeitos ao pagamento do ICMS pelo regime de Substituição Tributária Total.

Aduz que o autuante, baseado apenas nos valores constantes do livro Registro de Entradas, considerou que toda a nota fiscal escriturada referia-se a aquisições de mercadorias que estariam sujeitas ao pagamento do ICMS pelo Regime de Substituição Tributária, o que é uma inverdade, pois inclusive levantou débito de ICMS Substituição Tributária até sobre aquisições de material de consumo. Também aponta que houve duplicidade de cobrança, quando as notas fiscais relacionadas na infração nº 01 e 02 fazem parte do total registrado naqueles meses no livro de Entradas e consequentemente, fizeram parte também da Infração nº 04.

Na defesa, o autuado apresenta um demonstrativo de Cálculo do ICMS – Substituição Tributária referente às notas fiscais que realmente são sujeitas ao pagamento do ICMS por este Regime fls. 278 a 284, no qual reconhece o valor de R\$ 15.997,69. Esclarece ainda que o ICMS Antecipação Parcial, referente a algumas destas notas foi recolhido e devidamente abatido, conforme observação contida no rodapé daquele Demonstrativo (Vide Anexo 03). Ressalta que o autuante também, no seu demonstrativo, deixou de aplicar o previsto no § 2º, Inciso I do art. 61 do RICMS, que determina a redução da base de cálculo para efeitos de substituição tributária das mercadorias constantes no item 13 do Inciso II do art. 353 do RICMS em 10% (dez por cento).

Coloca à disposição do autuante ou de Auditor Fiscal estranho ao feito, para que sejam analisadas, todas as notas fiscais de entradas e conhecimentos de transportes registrados no Livro de Entradas de Mercadorias e Daes pagos no exercício de 2006 e 2007, e clama pela nulidade da infração.

O autuante, após considerar as alegações de defesa e as planilhas apresentadas, fls. 278 a 284, assim, como as notas fiscais constantes nas fls. 286 a 401, acata as alegações da empresa, e os novos cálculos da substituição tributária, por ela apresentados, e considera o valor da infração na ordem de R\$ 15.997,69, já abatidos os recolhimentos efetuados.

Concordo com os novos valores apresentados pela defesa e ratificados pelo autuante, e a infração passa a ter o seguinte demonstrativo de débito, consoante fls. 278 a 284, no valor de R\$ 15.997,69, como segue:

Data de Ocorr	Data Vencimento	Base de cálculo	Multa	ICMS
31.07.2006	09.08.2006	104.676,00	1%	4.016,76
31.08.2006	09.09.2006	159.774,00	1%	1.597,74
30.09.2006	09.10.2006	157.215,00	1%	1.572,15

31.10.2006	09.11.2006	155.872,00	1%	1.558,72
30.11.2006	09.12.2006	73.665,00	1%	736,65
31.01.2007	09.02.2007	25.205,00	1%	252,05
31.03.2007	09.04.2007	45.088,00	1%	450,88
30.04.2007	09.05.2007	38.686,00	1%	386,86
31.05.2007	09.06.2007	280.542,00	1%	2.805,42
30.06.2007	09.07.2007	8.080,00	1%	80,80
31.07.2007	09.08.2007	69.834,00	1%	698,34
31.08.2007	09.09.2007	38.669,00	1%	386,69
30.09.2007	09.10.2007	83.374,00	1%	833,74
31.10.2007	09.11.2007	19.164,00	1%	191,64
30.11.2007	09.12.2007	42.927,00	1%	429,27
Total				15.997,69

Infração parcialmente mantida.

Nas infrações 05 e 06 estão sendo aplicadas multas por descumprimento de obrigações acessórias, em decorrência de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA e na DME (Declaração do Movimento Econômico de Micro Empresa).

Nestas infrações, o sujeito passivo entende que devem ser julgadas nulas, pois o autuante não descreveu no termo de fiscalização quais foram os dados que o autuado teria declarado incorretamente no DMA apresentado referente ao mês de fevereiro de 2007. O autuante não descreveu no termo de fiscalização quais foram os dados que a autuada teria declarado incorretamente no DME apresentado referente ao exercício de 2006, o que caracteriza o cerceamento do direito à ampla defesa prevista na Constituição Federal e legislações pertinentes.

O autuante esclareceu que as estas infrações são decorrentes da tentativa de dificultar a real apuração das operações comerciais por parte do contribuinte, evidenciado pela identificação de MVA negativo, razão inicial para a deflagração de procedimentos de auditoria fiscal.

Observo que de fato, não se encontra apontado nos autos a real motivação para a aplicação da multa nestas infrações. Não há motivação para o lançamento, o que inclusive implica em cerceamento do direito de defesa e prejuízo para o contribuinte formular o contraditório. Deste modo, entendo que as infrações são nulas, pois nada foi trazido aos autos, além de cópia da DMA e da DME, que por si só não são auto explicativas. Infrações nulas.

Na infração 07, está sendo exigida multa pois o contribuinte forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas.

Esta irregularidade fere as cláusulas 27 e 28 do Convênio ICMS 57/95 e encontra-se tipificada no art. 42, XIII-A, “i” da Lei 7.014/96, que estabelece a penalidade de 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso.

O autuado entende que o valor da multa está equivocado, pois o valor das operações de saídas realizadas no estabelecimento no exercício de 2007 foi de R\$ 687.937,40 (seiscentos e oitenta e sete mil novecentos e trinta e sete reais e quarenta centavos), portanto, a multa a ser aplicada fica limitada a R\$ 6.879,37 (seis mil oitocentos e setenta e nove reais e trinta e sete centavos).

O autuante considera devida a exigência da multa, diante das recorrentes solicitações não atendidas pelo contribuinte, com omissão e incorreções de informações fiscais obrigatórias, mas acata as alegações da defesa quanto ao cálculo do valor da multa, considerando que o correto é tomar como base de cálculo o montante das saídas limitada a 1%. Corrigiu o valor da multa para R\$ 6.879,37.

Constatou que inicialmente a empresa foi intimada no dia 05 de janeiro de 2009, conforme declarado pelo autuado, para a apresentação dos arquivos magnéticos, e tendo o auditor fiscal verificado a ocorrência de inconsistências nos arquivos apresentados, intimou o contribuinte para saneá-los, em 08/01/2009, conforme relatório detalhado de inconsistências, contido na intimação de fls. 08/09, concedendo o prazo de 30 dias corridos ao contribuinte para tal mister.

Ocorre que o contribuinte também reclama quanto à data de ocorrência do fato gerador, de 31/12/2007, quando aquele deve ser a data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo contido na intimação, para apresentação do arquivo ainda não apresentado ou do arquivo com a correção dos erros indicados.

Concordo com a redução do valor da multa para R\$ 6.879,37, referendada pelo autuante, bem como entendo que a data da ocorrência da infração deve ser preenchida com a indicação da data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação do arquivo com a correção dos erros indicados. Como o prazo para o atendimento à intimação é de 30 dias úteis e não corridos, e a empresa foi intimada em 08/01/09, a data da ocorrência deve ser: 26/02/2009, e data de vencimento em 26/02/2009.

Infração parcialmente mantida, correspondente a 1% do valor das saídas do estabelecimento, no valor de R\$ 6.879,37.

Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0023/09-9, lavrado contra **D SSA ARTIGOS ODONTOLÓGICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 15.997,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 6.879,37**, prevista no artigo 42, XIII-A, “i” da citada Lei, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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, 28 de outubro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR