

**A. I. N°** - 269353.0006/08-0  
**AUTUADO** - CARDIOMÉDICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS MÉDICOS  
LTDA.  
**AUTUANTE** - SÉRGIO MARCOS DE ARAÚJO CARVALHO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** 05.04.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0063-05/10

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** As operações com as mercadorias objeto da exigência fiscal só foram alcançadas pela norma de isenção, prevista no Conv. ICMS 01/99, a partir da alteração promovida pelo Conv. ICMS 113/05, que produziu efeitos em 24/10/05. Os fatos geradores que compõem o Auto de Infração são anteriores às citadas modificações. Re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Infração mantida. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO RESPECTIVO.** O contribuinte, na impugnação, colacionou ao processo notas fiscais acatadas pelo autuante, de maneira que a infração ficou restrita ao lançamento cuja data de ocorrência é 31/03/2005. Infração parcialmente elidida. **3. FALTA DE PAGAMENTO. a) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** O sujeito passivo apresentou comprovante de pagamento com data posterior ao início da ação fiscal. Infração caracterizada, sendo que os valores já pagos devem ser homologados. **b) REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** As aquisições consignadas no levantamento quantitativo estão albergadas pela isenção do Convênio ICMS 01/99. Infração descaracterizada. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** Parte da exigência fiscal recaiu sobre produtos isentos, conforme norma do Convênio ICMS 01/99. Excluído também o item “elevador náutico”, por se tratar de bem que não se destinava à atividade de comercialização. Inexistência de fato gerador do ICMS. Infração totalmente elidida. **5. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E OS RECOLHIDOS. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** O sujeito passivo apresentou comprovante de pagamento com data posterior ao início da ação fiscal. Infração caracterizada, sendo que os valores já pagos devem ser homologados. **6. DOCI FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS E SAÍDAS. SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO.**

obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. b) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Os bens adquiridos foram objeto tributação na operação de origem. Incidência da multa de 10% do valor comercial das mercadorias, bens ou serviço não registrados na escrita fiscal, em conformidade com a interpretação literal do art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96. Infração mantida. 7. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS AO FISCO. MULTA. Ilícito reconhecido pelo sujeito passivo. Negado o pedido de re-enquadramento da multa aplicada. Infração caracterizada. Negado o pedido de diligência fiscal. Vencido em parte o relator. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/12/2008, traz a exigência de ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico de R\$ 99.612,39, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas.

1. Falta de recolhimento do tributo por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas e adquiridas com fins de comercialização (abril e setembro de 2005). Valor exigido de R\$ 3.506,26. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.
2. Utilização indevida de crédito fiscal, sem a apresentação do competente documento comprobatório ao mencionado direito. Valor exigido de R\$ 2.461,37. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.
3. Falta de recolhimento do tributo nos prazos regulamentares, referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios (setembro e novembro de 2004). Valor exigido de R\$ 1.700,16. Multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a” da Lei 7.014/96.
4. Recolhimento a menos do imposto, em virtude do desencontro entre os valores lançados no Livro Registro de Apuração e aqueles efetivamente pagos. Valor exigido de R\$ 3.858,70. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei 7.014/96.
5. Falta de recolhimento, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis (regularmente escrituradas). Valor exigido de R\$ 50.122,15. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.
6. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o registro na escrita fiscal. Multa de 1% sobre o valor das operações, no total de R\$ 365,95, prevista no art. 42, XI da Lei 7.014/96.
7. Entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o registro na escrita fiscal. Multa de 10% sobre o valor das operações, no total de R\$ 2.632,54, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.
8. Não fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Multa de 1% sobre o valor das operações, no total de R\$ 5.070,54, prevista no art. 42, XIII-A, “g” da Lei 7.014/96.
9. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüente falta de registro na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.

em exercício fechado (exercícios de 2004 e 2005). Valor exigido de R\$ 29.894,72. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 345 a 357, através de advogado regularmente constituído, conforme instrumento de mandato de fl. 358.

Após descrever as infrações imputadas, solicita que todas as intimações relativas ao feito sejam dirigidas aos seus patronos e assevera que a autuação merece reparos.

No que tange à infração 1, entende que não há o que se falar em antecipação parcial, uma vez que as operações foram realizadas com isenção do imposto. Ainda que não houvesse a isenção, o Estado não foi prejudicado, já que nenhum crédito foi utilizado.

Pondera que a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, entrou em vigor com a edição da Lei nº 10.847/07. Assim, tal penalidade só poderia ser aplicada a partir de 28/11/2007, não tendo cabimento à utilização de multa com ausência de previsão legal, conforme Acórdão CJF 0206-12/08.

No que se refere à infração 2, diz que as notas anexadas com a defesa comprovam a regularidade dos créditos.

Informa que o pagamento das quantias relativas às infrações 3 e 4 foi realizado através de “*comunicação de débito declarado, tudo de acordo com os documentos*” anexados à impugnação.

Quanto à infração 5, alega que a exigência recaiu sobre equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços médicos, o que revela que a lide vai além de questões de natureza tributária, envolvendo aspectos de saúde pública.

Registra que, desde 1999, foram editados nada menos do que 11 Convênios ICMS sobre a matéria, a exemplo daquele de número 01/99, o que revela a intenção dos Estados de afastar a incidência desse imposto sobre tais operações (isenção do imposto, com concessão de benefícios idênticos aos do IPI e autorização de manutenção de crédito).

Aduz que os produtos listados nos levantamentos são usados em cirurgias cardíacas, como o NEPTUNE, anteriormente denominado CLOSUR PAR, cujas operações relativas foram isentadas através do Convênio ICMS 113/05. Pontua que “a interpretação benéfica da legislação vem a ser contemplada pelo princípio constitucional da não cumulatividade”, pois não se apropriou de créditos nas entradas.

Afirma que caso a isenção não seja acatada, o lançamento merece reparos, tendo-se em vista o direito ao crédito pelas aquisições, sob pena de se cobrar imposto devido às unidades federadas de origem. Apresenta levantamento do valor devido, com a apuração dos créditos, e requer sejam os mesmos deduzidos da autuação, apontando uma quantia a pagar de R\$ 29.483,02. Para consubstanciar a sua pretensão, transcreve a ementa do Acórdão CJF 0030-11/08.

Em seguida, impugna as infrações 6 e 7, afirmando merecerem idêntico tratamento. Ou seja, a multa deve ser unificada em 1%, pois estamos diante de aquisições de brindes e materiais de uso e consumo, originários do Estado da Bahia e, portanto, uma vez destinados a consumidor final, já tributados sob a alíquota de 17%. Apresenta notas fiscais para comprovar as razões de defesa. Uma vez que a fase de tributação estava encerrada quando das aquisições, pondera que o disposto no inciso XI do art. 42 da Lei 7.014/96 é aplicável à situação sob comento. Transcreve decisões de 1ª e 2ª instância deste Conselho de Fazenda para fundamentar as sobreditas alegações.

Com relação à infração 8, reconhece o ilícito imputado, “*pois realmente alguns arquivos magnéticos não foram apresentados*”. Contudo, para se adequar a sanção ao fato narrado no Auto de Infração, a multa a ser aplicada é pela falta de atendimento ao art. 42, XX da Lei 7.014/96), nos termos do Acórdão CJF 0379-12/05, à fl. 3

Transcrevendo a ementa do Acórdão CJF 0111-12/05, conclui que, uma vez que apresentou todos os elementos solicitados durante a ação fiscal em meio magnético, o supracitado enquadramento é pertinente.

No que tange à infração 9, afirma que a fundamentação de defesa é idêntica à da infração 05, sendo desnecessária a repetição, pois os produtos tomados na auditoria são isentos. As diferenças apontadas, portanto, não geram ICMS em favor do Estado. No máximo, deve ser aplicada a multa de R\$ 50,00 pela falta de emissão de notas fiscais. Além disso, assevera que não utilizou os respectivos créditos, já que nas compras não houve a incidência do imposto. No levantamento foi listado o produto “elevador náutico”, bem do ativo fixo não comercializado. Foi adquirido com a finalidade de ser utilizado na embarcação de um dos seus sócios. Ainda que comercializado fosse, como bem do imobilizado, seria por desincorporação e com a redução de base de cálculo de 90%.

Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, revisão por fiscal estranho ao feito, improcedência ou procedência parcial dos itens contestados.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 412 a 414.

No que se refere à infração 1, argumenta que a antecipação parcial é devida, vez que cobrada na entrada de mercadorias destinadas à comercialização, independentemente de o remetente ter tratado os produtos como isentos (cópias de notas fiscais às fls. 27 e 28). Tais mercadorias seriam normalmente tributadas e destinadas à comercialização. Entende que a multa é devida, conforme os dispositivos da Lei nº 7.981/01. Mantém a infração.

Quanto à infração 2, afirma que o contribuinte colacionou documentos não apresentados quando da fiscalização, sendo estes as primeiras vias das Notas Fiscais nºs 171.509, 3.029, 3.063, 3.139, 174.057, 3.237, 3.326, 3.423 e 3.446 (fls. 370 a 378). Acata a exclusão do crédito indevido em 2004 e mantém aquele referente a 2005, em virtude de o sujeito passivo não ter juntado comprovantes do seu direito.

No tocante à argumentação defensiva das infrações 3 e 4, de que o ICMS lançado no Livro Registro de Apuração não recolhido ou recolhido a menos foi pago através do documento cuja cópia está à fl. 387, pondera que este pagamento foi realizado após o início da ação fiscal, em 15/12/2008, ficando, portanto, mantidos os ilícitos.

Com relação à infração 05, (cobrança de ICMS em decorrência de operações tributadas como não tributadas), argumenta que a leitura do Convênio 113/05 contradiz as razões de defesa, de vez que o mesmo estabeleceu a isenção para produtos, denominados “stents”, a partir de 24/10/2005. Quanto ao pedido de consideração dos créditos na hipótese de não reconhecimento da isenção, diz que os mesmos “devem ter sido lançados” nos Livros de Entrada e Apuração. Ademais, consoante se extrai do levantamento realizado pelo autuado (fl. 393), o mesmo requer a concessão de crédito baseado em suas notas fiscais de vendas de mercadorias, fato não previsto na legislação. Mantém a infração.

Em seguida, rebatendo as argumentações de defesa relativas às infrações 6 e 7, afirma que não merece provimento o pedido de redução da multa de 10% para 1%, isso porque as mercadorias objeto da autuação são tributáveis.

Relativamente à infração 8, entende que o contribuinte “*tenta nos fazer crer que o ilícito incorrido foi a falta de atendimento a intimações*”. O que se exigiu foi a entrega de arquivos magnéticos, tendo sido aplicada multa em razão do não fornecimento.

Por fim, no que tange à infração 9, primeiramente informa que o autuado argumentou com fundamento nos fatos de as mercadorias serem isentas e de o elevador náutico ser um bem destinado ao imobilizado, não tendo sido contestados os cálculos do levantamento. Diz que o solicitado é descabido, em razão de toda a documentação e pl ... .. entregues ao impugnante. Quanto ao elevador náutico, se o mesmo social, não deveria ter sido contabilizado na escrita da sociedade e

ativo fixo, como foi afirmado na impugnação, faltou a apresentação do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), exigido no art. 399 do RICMS/BA. Mantém a infração.

Conclui requerendo que sejam as infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, bem como a parte relativa ao exercício de 2005 da infração 2 julgadas procedentes.

## VOTO

Primeiramente, importa registrar que, com relação ao pedido de diligência e/ou revisão fiscal, não há razões para o seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico. Os levantamentos e documentos presentes no processo demonstram cristalinamente, no tocante às acusações pertinentes, a autoria e a materialidade dos fatos.

No mérito, a infração 1 diz respeito à falta de recolhimento do tributo por antecipação parcial. O contribuinte aduziu que as operações autuadas estavam ao abrigo da isenção e que a multa não poderia ser aplicada, posto que vigente a partir de 28/11/2007 (o lançamento diz respeito aos períodos de 05/2005 e 09/2005).

Da análise dos documentos acostados às fls. 27 e 28 dos autos, percebo que as mercadorias transitaram sem a incidência do imposto, sendo que nos campos “DADOS ADICIONAIS” das notas fiscais há referências à isenção do ICMS, nos termos da legislação do Estado de São Paulo e do Convênio ICMS 10/2004, que prorroga as disposições do Convênio ICMS 01/99, de 02 de março de 1999, que concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, inclusive com manutenção do crédito.

O Regulamento do ICMS da Bahia, no seu art. 352-A, parágrafo 1º, I estabelece que a antecipação parcial prevista no caput do artigo não se aplica nos casos de aquisições interestaduais de produtos cujas operações internas são isentas.

O art. 32, XX do mesmo Regulamento determina a isenção das operações decorrentes de importação e saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, desde que a operação não seja tributada ou tenha tributação com alíquota reduzida a zero relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

*“RICMS/BA. Art. 32, XX – São isentas do ICMS as operações relativas às circulações de mercadorias, até 31/12/11, nas entradas decorrentes de importação e saídas de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no Anexo 93, classificados pela NBM/SH, desde que a operação não seja tributada ou tenha tributação com alíquota reduzida a zero, relativamente ao imposto sobre produtos industrializados ou ao imposto de importação (Convênio ICMS 01/99).”*

A alíquota das operações em tela, no que tange ao IPI, são reduzidas a zero, consoante o Decreto nº 4.542/02, de 26 de dezembro de 2002, que aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

Em que pese o fato de os produtos denominados “STENTS” terem sido incluídos no Anexo 93 do Regulamento do ICMS com essa designação através do Convênio ICMS 113/05, cujos efeitos se deram a partir de 24/10/2005, esses já se encontravam ali listados, no Anexo 93, sob o código 165 “PRÓTESE DE AÇO TEFLON”, tendo ocorrido apenas uma mudança de denominação e código.

Com efeito, as normas concessivas de isenções fiscais devem ser interpretadas literalmente, conforme determina o CTN. Todavia, há no presente caso algumas peculiaridades que devem ser sopesadas.

Em primeiro lugar, o produto já se encontrava listado no referido Anexo do RICMS, não sendo cabível tomar o comando do art. 32, XX, que exige a presença da mercadoria isenta no Anexo, para afastar a exclusão tributária sob o pálio da interpretação literal, pois, em virtude de ter havido tão somente uma mudança de denominação, no máximo poder-se-ia cogitar dúvida quanto à natureza ou circunstâncias materiais do fato, o que faria o CTN, que determina a interpretação mais favorável ao contribuinte €

Por outro lado, o corolário de que as normas concessivas de isençõ



tributário) devem ser interpretadas literalmente não pode atingir a verdade material (erigida a diretriz no art. 2º do RPAF/99); o princípio da proporcionalidade, que a melhor doutrina costuma denominar princípio dos princípios; ou a “*mens legis*” dos inúmeros convênios que tratam do assunto (isenção do imposto nas operações cujos produtos sejam efetivamente destinados ao uso em prestação de serviços de saúde, com concessão de benefícios idênticos aos do IPI e autorização de manutenção de crédito).

Por razões cristalinas, não há a menor possibilidade de os itens objeto da presente autuação sofrerem outro destino que não seja o uso em prestação de serviços de saúde.

Assim, concluo que a infração 1 é improcedente, restando prejudicada a apreciação das argumentações relativas à aplicação da multa. Infração descaracterizada.

A infração 2 é relativa à utilização indevida de crédito fiscal, de vez que o sujeito passivo não apresentou comprovantes desse direito durante a fiscalização. Todavia, quando da impugnação, colacionou ao processo as Notas Fiscais nºs 171.509, 3.029, 3.063, 3.139, 174.057, 3.237, 3.326, 3.423 e 3.446 (fls. 370 a 378), acatadas pelo autuante, de maneira que a infração ficou restrita ao lançamento cuja data de ocorrência é 31/03/2005 (fl. 02, coluna “Data Ocorr.”), no valor de R\$ 192,23. Infração parcialmente elidida.

A infração 3 imputa falta de recolhimento do tributo nos prazos regulamentares, referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios (setembro e novembro de 2004); enquanto a 4 o recolhimento a menos do imposto, em virtude do desencontro entre os valores lançados no livro Registro de Apuração e aqueles efetivamente pagos.

O autuante, na informação fiscal, aduziu que o pagamento informado pelo autuado foi realizado após o início da ação fiscal, em 15/12/2008, motivo pelo qual manteve o lançamento de ofício. Com efeito, assiste razão ao autuante. A análise do documento cuja cópia está à fl. 387 demonstra o pagamento, na referida data, de parte do total exigido. Assim, reputo caracterizadas as infrações 3 e 4, sendo que os valores já pagos devem ser homologados.

Quanto à infração 5 (falta de recolhimento do tributo, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis), alegou o sujeito passivo que a exigência recaiu sobre equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços médicos. Apontou a existência de Convênios que versam sobre a matéria, a exemplo daquele de número 01/99, fato que revela a intenção dos Estados de afastar a incidência desse imposto sobre tais operações. Alegou que os produtos listados nos levantamentos são usados em cirurgias cardíacas, como o NEPTUNE, anteriormente denominado CLOSUR PAR, cujas operações foram isentadas através do Convênio ICMS 113/05. Registrou que não se apropriou de créditos nas entradas e que tem direito ao crédito pelas aquisições, sob pena de se cobrar imposto devido às unidades federadas de origem. Apresentou levantamento do valor devido, com a apuração dos créditos, e requereu que fossem os mesmos deduzidos da autuação, apontando uma quantia a pagar de R\$ 29.483,02.

O autuante argumentou que a leitura do Convênio ICMS 113/05 contradiz as razões de defesa, de vez que o mesmo estabeleceu a isenção para produtos, denominados “stents”, a partir de 24/10/2005. Quanto ao pedido de consideração dos créditos na hipótese de não reconhecimento da isenção, disse que “devem ter sido lançados” na escrita e que, consoante se extrai do levantamento realizado pelo autuado (fl. 393), o mesmo requer a concessão de crédito baseado em suas notas fiscais de vendas de mercadorias, fato não previsto na legislação.

Sem olvidar os fundamentos da decisão concernente à infração 1, pois entendo que não é a vigência deste último acordo que determina a outorga da isenção, o Convênio ICMS 113/2005, publicado no Diário Oficial da União no dia 05/10/2005, ratificado mediante Ato Declaratório 12/05 (Diário Oficial da União de 24/10/2005), altera o Convênio ICMS 01/99, acima mencionado (infração 1), para contemplar no seu Anexo Único o produto agora denominado “IMPLANTES EXPANDÍVEIS, DE AÇO INOXIDÁVEL, PARA DILATAR ARTÉRIA anterior era “PRÓTESE DE AÇO TEFLON” (código 165 do Anexo 93 do

O Convênio ICMS 01/99, de 2 de março de 1999, concedeu isenção equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde

do crédito relativo às aquisições de mercadorias.

Compulsando os autos, em especial o demonstrativo de fls. 40 a 42 e as cópias de notas fiscais do Anexo VII (fls. 44 e seguintes), ao contrário do que indicou o autuante na informação fiscal, não constatei a presença de operações com “IMPLANTES EXPANDÍVEIS, DE AÇO INOXIDÁVEL, PARA DILATAR ARTÉRIAS STENTS”, anteriores ou posteriores ao início da vigência do Convênio ICMS 113/2005. Ainda que tivesse encontrado, em função dos mesmos fundamentos concernentes à decisão da infração 1, não seria esse o motivo para afastar a exclusão do crédito tributário (isenção). Assim, percebo que todas as aquisições consignadas no levantamento de fls. 40 a 42 e no Anexo VII estão albergadas pela isenção do Convênio ICMS 01/99. Infração 5 descaracterizada.

No que é relativo às infrações 6 e 7, restou comprovado, através dos documentos de fls. 104 a 145, que as operações com mercadorias objeto da aplicação da multa de 10% eram não tributadas e/ou estavam com a fase de tributação encerrada, ensejando, por conseguinte, a redução da multa da infração 7 para 1%, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. Dessa maneira, a infração 6 está caracterizada e a infração 7 parcialmente elidida, ficando reduzida de R\$ 2.632,54 para R\$ 263,25.

Com referência à infração 8 (não fornecimento de arquivos magnéticos), entendo que as argumentações de defesa são insustentáveis, de vez que existe previsão específica – no art. 42, XIII-A, “I” da Lei nº 7.014/96 -, para o descumprimento da obrigação acessória mencionada. Não há fundamentos fáticos ou jurídicos para enquadrar o ilícito na previsão genérica de descumprimento de intimações. É de menor ou nenhuma repercussão o fato de o contribuinte ter entregues livros e documentos fiscais por meio de arquivos magnéticos.

Determina o sobredito artigo do RPAF/BA que nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados, é aplicável a multa 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 01% (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. Infração caracterizada.

Quanto à infração 9, decorrente de auditoria de estoques, o autuado também afirmou que a exigência recaiu sobre equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços médicos. Disse que o produto “elevador náutico”, bem do ativo fixo não comercializado, foi adquirido com a finalidade de ser utilizado na embarcação de um dos seus sócios. Como bem do imobilizado, seria tributado por desincorporação e com a redução de base de cálculo de 90%.

O autuante não concorda com as argumentações de defesa e, no que tange ao elevador náutico, aponta a falta de apresentação do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), exigido no art. 399 do RICMS/BA.

Primeiramente, observo nos documentos de fls. 160 e 167 que a exigência, de fato, recaiu sobre produtos isentos, conforme norma do Convênio ICMS 01/99, com exceção do elevador náutico.

Quanto a este último, entendo que não há que se confundir a pessoa jurídica com a pessoa física do seu sócio. A sociedade é uma organização autônoma, tem individualidade própria e, salvo disposição legal, é a única titular dos direitos e obrigações que se originam ou se formam por motivo de sua atividade. A mesma é um ente e os sócios são entes dela distintos, cada um com personalidade individual e patrimônios diferenciados.

Uma vez que a sociedade empresária adquiriu o equipamento elevador náutico em seu nome, na hipótese de ter dado a destinação que afirmou, sem olvidar os aspectos relativos à confusão patrimonial e ao desvio de finalidade, esse deveria constar do estoques do exercício em que houve a aquisição. Não tendo regist

documentação fiscal em período inferior a um ano da data de efetua

dos às fls. 155 e 160, em relação a esse produto, estão correto

requisitos exigidos no art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96. Portanto, não cabe cogitar desincorporação ou redução de base de cálculo de 90%.

A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

Desse modo, a infração resta parcialmente elidida, de maneira que o ICMS lançado fica reduzido de R\$ 29.894,72 para R\$ 2.210,00, que é o valor concernente ao equipamento elevador náutico, lançado no demonstrativo de fl. 155.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo que os valores já pagos devem ser homologados (infrações 3 e 4).

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto às Infrações 1, 7 e 9)**

Peço *venia* para discordar do colega Relator, no que concerne às infrações 1, 7 e 9 deste Auto de Infração, pelas razões que seguem:

A infração 1 que decorre da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, prevista no art. 352-A do RICMS/97, inobstante não se aplique nos casos de aquisições interestaduais de produtos cujas operações internas são isentas, entendo que os produtos objeto da autuação são tributáveis, portanto perfeitamente legítima a exigência fiscal.

Trata-se de stents para cirurgias cardíacas, conforme cópias de notas fiscais anexas fls. 27 e 28 do PAF, com datas de emissão em maio e setembro de 2005.

É que o Convênio ICMS 01/99, concedeu isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, indicados no anexo àquele convênio, classificados pela NBM/SH. Além disso, estabeleceu a condição de fuição do benefício ao estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados ou do Imposto de Importação, para os equipamentos e acessórios indicados no anexo.

Em consulta ao Anexo Único do Convênio ICMS 01/99, constato que os produtos em questão, estão listados no item 191, NBM/SH 9021.90.81 “Implantes expansíveis, de aço inoxidável para dilatar artérias “Stents”, mas este item só foi acrescido pelo Convênio ICMS 113/05, com efeitos de 24.10.05 a 26.04.09, sendo que foi dada nova redação pelo Convênio ICMS 30/09, efeitos a partir de 27.04.09, “Implantes expansíveis, de aço inoxidável e de cromo cobalto, para dilatar artérias “Stents”.

Portanto, tratando-se de benefício fiscal, este deve ser interpretado de forma literal, além do que o próprio convênio estabelece a restrição para os produtos indicados no anexo único, sendo que à época dos fatos geradores, os produtos objeto do lançamento não estavam inclusos naquele anexo.

Quanto à aplicação da multa de 60%, que o defendente argui que só entrou em vigor a partir de 28/11/2007, conforme prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, esta alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28/11/07, acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal, com a possibilidade jurídica de manutenção da multa proposta pela autuante em relação aos fatos geradores que se concretizaram antes da novel legislação.

Acerca desta matéria, a Procuradoria Estadual e as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, vêm decidindo no sentido da irretroatividade da lei editada em 2007, todavia, é consignada nas decisões das instâncias recursais a possibilidade de reenquadramento da infração, conforme veremos a seguir.

*“Inicialmente, resalto que na decisão proferida em 1ª instância, no eminente julgador José Bizerra Lima Irmão (processo nº 269131.00) devidamente observado que essa multa aplicava-se inicialmente à falta relativamente a operações com mercadorias enquadradas no regime de : a instituição da cobrança do imposto pelo sistema da chamada “anteci*



*ser aplicada, também, para a falta de antecipação do imposto por esta última modalidade (“antecipação parcial”), considerando-se que ela é espécie do gênero antecipação. Embora não conste que houvesse questionamentos por parte dos contribuintes, o legislador considerou que deveria tornar “mais clara” a norma e acrescentou à referida alínea “d”, a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Poder-se-ia dizer que se trata de uma regra interpretativa, e, como tal, teria efeitos retroativos. Acontece que é praticamente impossível haver uma norma “interpretativa”. Só é interpretativa a norma que se limite a explicitar o que a anterior já diz. No caso aqui considerado, o vocábulo “inclusive” deixa evidente que houve “inclusão”, ou seja, que houve acréscimo. Sendo assim, foi criado direito novo. Em matéria penal – e a regra em apreço é de direito tributário-penal –, somente se admite a retroatividade em se tratando do que a doutrina denomina de retroatividade benigna.”*

Consoante entendimento do órgão jurídico do Estado, a PGE/PROFIS, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, inc. II, alínea “F”, que nos remete à possibilidade de aplicação da multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que de forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal. Nessa linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), que ao disciplinar o ato de lançamento tributário afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável aos ditames da lei. Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquina de nulidade o lançamento que contenha indicação de errônea do dispositivo de lei ou regulamento, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.

No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. II, “d”, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “F”. Todavia esse equívoco não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Dessa forma, em face do acima exposto, reviso o lançamento em lide, re-enquadrando as infrações praticadas pelo contribuinte, atinentes à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o art. 42, inc. II, letra “F”, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, ficando, todavia, ressalvada a possibilidade do sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante, induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o comando normativo contido no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme decisão recentemente proferida por uma das suas Câmaras de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0060-11/09.

Destaco ainda que fato de a legislação baiana ter sido posteriormente alterada para incluir expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no rol das infrações previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 em nada altera a aplicação da alínea “F” aos fatos geradores anteriores a vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando ao caso outro princípio jurídico, segundo o qual, os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência (*tempus regit actum*).

Fica, portanto, mantido o núcleo da exigência fiscal, revisando-se tão-somente a capitulação legal do fato infracional, com o re-enquadramento da multa, originalmente capitulada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, para o art. 42, inc. II, letra “F”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação t

Por estas razões, voto pela procedência da infração.

Quanto à infração 7, em que foi aplicada a multa de 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação, que tenha entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na registra fiscal, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, entendo que deve prevalecer a multa aplicada em sua totalidade. É que apesar de o sujeito passivo asseverar que se trata da aquisição de brindes e de materiais de uso e consumo, são bens ou mercadorias sujeitos à tributação, e, portanto o não registro fiscal remete à multa de 10%, tipificada na norma acima descrita. Infração procedente.

Na infração 9, foi aplicado o roteiro de Auditoria de Estoques de Mercadorias, ou seja o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, cujo procedimento encontra-se previsto na Portaria nº 445/98, e que se constitui na modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Na presente autuação foi incluído no levantamento o equipamento “elevador náutico”, bem do ativo fixo, não destinado á comercialização, e que inclusive teria sido adquirido para uso particular de um dos sócios da empresa. Sobre este equipamento, o nobre relator concluiu que a infração deveria remanescer, mas como não se trata de mercadoria, para o estabelecimento autuado que comercializa materiais ou produtos para serem aplicados na área médica, entendo que o roteiro de auditoria de estoques, aplicado para este produto não é adequado, e deve ser desconsiderado do levantamento fiscal. Deste modo, a infração é improcedente na sua totalidade.

Assim, após as deduções remanesce o débito no valor total de R\$17.326,38, sendo R\$9,257,35 referente à ICMS e por multa por descumprimento de obrigação acessória o valor de R\$8.069,03.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
Nº	INF	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	ALÍQ. (%)	IMPOSTO A PAGAR	MULTA (%)	IMPOSTO DEVIDO
1	5	31/07/2004	09/08/2004	17	1.945,99	60	0,00
2	6	30/11/2004	09/12/2004	0	0,57	1	0,57
3	6	31/12/2004	09/01/2005	0	4,10	1	4,10
4	6	31/03/2005	09/04/2005	0	0,24	1	0,24
5	6	31/08/2005	09/09/2005	0	1,11	1	1,11
6	6	30/09/2005	09/10/2005	0	22,00	1	22,00
7	6	30/11/2005	09/12/2005	0	1,79	1	1,79
8	7	15/01/2004	09/02/2004	0	500,00	10	500,00
9	7	07/07/2004	09/08/2004	0	12,05	10	12,05
10	7	27/11/2004	09/12/2004	0	2,60	10	2,60
11	9	31/12/2004	09/01/2005	17	12.373,89	70	0,00
12	5	31/01/2004	09/02/2004	17	3.743,40	60	0,00
13	5	28/02/2004	09/03/2004	17	5.257,03	60	0,00
14	5	31/03/2004	09/04/2004	17	2.009,35	60	0,00
15	5	30/04/2004	09/05/2004	17	3.435,23	60	0,00
16	5	31/05/2004	09/06/2004	17	7.125,72	60	0,00
17	5	30/06/2004	09/07/2004	17	1.659,81	60	0,00
18	7	21/12/2004	09/01/2005	0	15,50	10	15,50
19	7	31/03/2005	09/04/2005	0	3,43	10	3,43
20	7	30/04/2005	09/05/2005	0	1.031,25	10	1.031,25
21	7	31/08/2005	09/09/2005	0	15,11	10	15,11
22	7	30/09/2005	09/10/2005	0	1.031,25	10	1.031,25
23	2	31/01/2004	09/02/2004	17	468,85	60	0,00
24	2	28/02/2004	09/03/2004	17	31,76	60	0,00
25	2	31/03/2004	09/04/2004	17	1.249,64	60	0,00
26	2	31/05/2004	09/06/2004	17	173,12	60	0,00
27	2	31/03/2005	09/04/2005	17	192,23	60	192,23
28	2	30/06/2004	09/07/2004	17	90,48	60	0,00
29	2	31/12/2004	09/01/2005	17	255,29	60	0,00
30	3	30/09/2004	09/10/2004	17	934,63	50	934,63
31	3	30/11/2004	09/12/2004	17	765,5		
32	4	31/08/2004	09/09/2004	17	1.007,9		
33	4	31/10/2004	09/11/2004	17	459,2		
34	7	30/11/2005	09/12/2005	0	21,3		
35	9	31/12/2005	09/01/2006	17	17.520,8		

36	4	31/12/2004	09/01/2005	17	1.678,93	60	1.678,93
37	4	31/01/2005	09/02/2005	17	121,93	60	121,93
38	4	28/02/2005	09/03/2005	17	590,64	60	590,64
39	5	31/08/2004	09/09/2004	17	6.387,89	60	0,00
40	5	30/09/2004	09/10/2004	17	3.754,92	60	0,00
41	5	31/10/2004	09/11/2004	17	5.388,01	60	0,00
42	5	30/11/2004	09/12/2004	17	3.424,41	60	0,00
43	5	31/12/2004	09/01/2005	17	1.659,81	60	0,00
44	5	31/01/2005	09/02/2005	17	719,10	60	0,00
45	5	28/02/2005	09/03/2005	17	579,70	60	0,00
46	5	31/05/2005	09/06/2005	17	719,10	60	0,00
47	5	31/08/2005	09/09/2005	17	719,10	60	0,00
48	5	30/11/2005	09/12/2005	17	662,49	60	0,00
49	5	31/12/2005	09/01/2006	17	931,09	60	0,00
50	8	31/01/2004	09/02/2004	0	903,02	1	903,02
51	8	28/02/2004	09/03/2004	0	238,84	1	238,84
52	8	31/03/2004	09/04/2004	0	702,91	1	702,91
53	8	30/04/2004	09/05/2004	0	649,14	1	649,14
54	8	31/05/2004	09/06/2004	0	957,76	1	957,76
55	8	30/06/2004	09/07/2004	0	558,65	1	558,65
56	8	31/07/2004	09/08/2004	0	1.060,22	1	1.060,22
57	1	30/04/2005	09/05/2005	17	1.753,13	60	1.753,13
58	1	30/09/2005	09/10/2005	17	1.753,13	60	1.753,13
59	6	30/04/2004	09/05/2004	0	3,89	1	3,89
60	6	31/07/2004	09/08/2004	0	150,00	1	150,00
61	6	31/10/2004	09/11/2004	0	182,25	1	182,25
TOTAL					99.612,39		17.326,38

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269353.0006/08-0**, lavrado contra **CARDIOMÉDICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS MÉDICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$9.257,35**, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.700,16 e 60% sobre R\$7.557,19, previstas no art. 42, incisos I, VII, “a” e II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais além das penalidades por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$8.069,03**, previstas no art. 42, IX, XI e XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 9.159/04, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, 24 de março de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO  
(Voto Vencido quanto às infrações 1, 7 e 9)

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/VOTO VENCEDOR  
(Quanto às infrações 1, 7 e 9)