

**PROCESSO** - A. I. Nº 269353.0005/08-4  
**RECORRENTE** - CARDIODINÂMICA - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS MÉDICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0304-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 03/05/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0123-11/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. NOVA DECISÃO. Constatando-se que a Decisão recorrida contém vício em sua fundamentação, deve ser decretada a sua nulidade, a teor do art. 18, III, do RPAF vigente, com o retorno dos autos à Primeira Instância, para novo julgamento, a salvo da falha apontada. Preliminar **ACOLHIDA**. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0304-04/10), que julgou Procedente a presente autuação, que acusa o sujeito passivo do cometimento dos seguintes ilícitos tributários:

1. Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regulamente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que tomando como base o Convênio ICMS 01/99 deixou de tributar mercadorias que não estão amparadas pelo citado Convênio nos exercícios de 2003 e 2004, conforme demonstrativos juntados ao processo - R\$414.113,49.
2. Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações ou prestações realizadas, quando regularmente intimado relativo ao período de janeiro de 2003 a julho de 2004, sendo aplicada multa - R\$40.020,37.
3. Deixou de apresentar livros fiscais, quando regularmente intimado. Consta na descrição dos fatos que deixou de apresentar os livros de Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Apuração do ICMS, sendo aplicada multa - R\$460,00.
4. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entrada como de saída de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2003) - R\$46.129,50.
5. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004) - R\$245.936,78.

A Junta de Julgamento Fiscal rejeitou a decadência suscitada em defesa, dirimindo o mérito da lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos, *in verbis*:

*"No mérito o lançamento exige ICMS relativo a operações tributadas como não tributadas, omissão de saída de mercadorias e aplica multas pela falta de apresentação de arquivos magnéticos e livros fiscais.*

*Com relação à infração 1, foi exigido ICMS relativo a operações tributáveis realizadas com se não as fossem, estando regularmente escrituradas. Na defesa apresentada o autuado alegou que as operações de saída de*

*mercadorias objeto da autuação ocorridas nos exercícios 2003 e 2004, recaíram sobre equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, estavam amparadas pelo Convênio ICMS 01/99.*

*Argumentou ainda que a exigência além das questões tributárias envolve aspectos de saúde pública e que a legislação vem afastando a incidência tributária sobre os mesmos. Admitiu que embora pudesse ter havido divergências na nomenclatura ou classificação fiscal, os produtos levantados cumprem a função pretendida pela norma conveniada. Insiste ainda se assim não for entendido deve ser concedido ao autuado o crédito fiscal correspondente.*

*Por sua vez, o autuante admite ser legal o direito ao crédito, mas não foram apresentadas as notas fiscais de aquisição dos produtos; que a isenção para os STENTS foi concedida pelo Convênio 113/05, com efeitos a partir de 24/10/05, período que não foi autuado.*

*Verifico que a exigência está consubstanciada nos anexos II [apuração de ICMS por saída de mercadorias tributadas como isentas], fls. 19/73, exercícios 2003/2004, onde estão discriminadas as saídas de produtos que o autuado entendeu estarem beneficiados pela isenção prevista no art. 32, XX, RICMS/BA e Convênio 01/99, nas operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.*

*Neste contexto, o Convênio ICMS nº 01/99 estabeleceu a isenção para as operações com os equipamentos destinados à prestação de serviço de saúde indicados no anexo do Convênio e classificados pela NBM /SH. A legislação baiana descreve tais produtos, atualmente, no anexo nº 93 ao RICMS/BA. Nesse anexo, no período da exigência – 2003/2004, não estão presentes os produtos considerados isentos pelo autuado e que foram objetos do levantamento fiscal em tela.*

*Não obstante a razoabilidade das alegações defensivas acerca do afastamento de tributação para produtos e insumos empregados em cirurgias cardíacas ou demais equipamentos destinados à prestação de serviço da saúde pública, o direito tributário se move por questões objetivas e a formal isenção para os STENTS somente tornou realidade jurídica através do Convênio ICMS 13/05, que alterou o Convênio específico nº 01/99 para incluir o item 191 no anexo único do citado convênio “Implantes expandíveis, de aço inoxidável, para dilatar artérias STENTS”, código NCM 90.21.90.81.*

*Nesse passo, a isenção de ICMS para as operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde é válida tão somente para os produtos descritos no anexo único do Convênio 01/99. Em se tratando dos produtos objeto da autuação, através do Convênio ICMS 113/05 que deu nova redação ao Anexo, estendeu o benefício ao produto denominado “Implantes expandíveis, de aço inoxidável, para dilatar artérias STENTS”, código NCM 90.21.90.81, em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional (24.10.05). Esta redação foi alterada recentemente para IMPLANTES EXPANDÍVEIS, DE AÇO INOXIDÁVEL E DE CROMO COBALTO, PARA DILATAR ARTÉRIAS “STENTS” (Convênio ICMS 30/09).*

*Ressalto que a diligência realizada em atendimento ao pedido do autuado, confirmou que as mercadorias relacionadas pelo autuado que estavam contidas no Anexo do Convênio 01/99 não foram objeto da autuação, e os produtos objeto da autuação (stent) no período fiscalizado não estavam inseridos no Anexo do mencionado Convênio, só vindo a ser incluído a partir de 24/10/05.*

*Quanto à transcrição às fls. 906/907 do posicionamento do Julgador Paulo Danilo Reis Lopes não pode servir de amparo de julgamento semelhante ao presente caso, tendo em vista que a Decisão contida no Acórdão JJF 0063-05/10 foi reformada no Recurso de Ofício em segunda instância conforme Acórdão CJF Nº 0213-11/10 manifestando entendimento de que o produto em questão não estava compreendido entre os arrolados no Anexo Único do Convenio ICMS 01/99, no período fiscalizado.*

*Pelo exposto, considero procedente a exigência contida na infração 1 em relação aos exercícios 2003/04, tendo em vista que os efeitos do Convênio 113/05 estendeu o benefício isencional para os STENTS somente a partir de 24.10.05.*

*Com relação ao crédito fiscal, que o autuado afirma não ter sido aproveitado no momento da aquisição por entender que eram isentos de tributação do ICMS, é certo que lhe é assegurado o direito de crédito. Entretanto em se tratando de exigência do imposto em operações de comercialização de mercadorias tributadas que o autuado não destacou e nem escriturou o débito, não cabe a compensação do crédito fiscal nessa fase processual por falta de propriedade e autorização legal.*

*Ressalto que também não pode ser apurado o montante do crédito da forma como pretendeu o autuado nas planilhas de fls. 553/608 simplesmente aplicando 12% sobre o valor das operações de vendas. O procedimento para utilização e escrituração desses créditos deve obedecer ao disposto na legislação; à vista do documento fiscal próprio de aquisição e em se tratando de utilização extemporânea de crédito fiscal, conforme disposto no art. 101 do RICMS BA. Pelo exposto, não pode ser acatado o pedido de compensação do crédito fiscal em relação aos valores exigidos.*

*Outrossim, a Decisão contida no Acórdão JJF 0030-11/08 não se aplica a situação presente, por se tratar de situação diversa do caso em tela, tendo em vista que naquele caso o crédito fiscal admitido se deve à previsão de crédito fiscal presumido com base nas saídas prevista no art. 2º do Dec. 4.316/95.*

*Com relação à infração 2, o autuado ingressou tempestivamente com impugnação ao lançamento da multa aplicada (fls. 541/542, vindo posteriormente a se manifestar pelo reconhecimento integral do débito e conseqüente desistência da defesa relativa a esta infração, conforme requerimento formalizado à fl. 900 (18/05/10), de acordo com os benefícios auferidos através da Lei nº 11.908/10.*

*Foi, também, juntado aos autos extrato de pagamento gerado pelo SIDAT que confirmam a efetivação do pagamento, de acordo com os documentos de fls. 915/916. Portanto, ao reconhecer e efetuar o respectivo pagamento do débito relativo à infração 2 desistiu da defesa apresentada, tornando-a ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, IV do RPAF/BA. Em conseqüência, considero prejudicada a defesa apresentada relativa a esta infração (art. 156, I do CTN), devendo ser homologado o pagamento correspondente.*

*Com relação à infração 3, o autuado juntou com a defesa cópia dos livros não apresentados a fiscalização e pediu que fosse dispensada ou reduzida a multa aplicada, sob alegação de que a fiscalização não foi prejudicada o que foi contestado pelo autuante.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que o contribuinte foi intimado para apresentar os livros fiscais (Registro de Entrada, Saída e Apuração do ICMS) em 04/07/08 e 15/07/08 e (fls. 11 e 12) e na defesa apresentada o impugnante não comprovou ter sido entregue à fiscalização os livros exigidos mediante intimação, ficando, portanto caracterizada a infração apontada.*

*Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa, não acato, tendo em vista que é obrigação acessória prevista na legislação tributária apresentar os livros fiscais quando devidamente intimada pelo Fisco e mesmo que a fiscalização possa ter sido feita com a apresentação de documentos fiscais, não é razoável que seja dispensada ou reduzida a multa aplicada. Infração mantida.*

*Com relação às infrações 4 e 5, não pode ser acatado o pedido de compensar a omissão de entrada do produto STENT na infração 1 ou na infração 5 tendo em vista que na primeira infração o imposto foi exigido relativo à operação de saída de mercadorias cujas notas fiscais foram regularmente escrituradas em razão de a empresa ter considerado as operações como isentas ao invés de tributadas.*

*Já as infrações 4 e 5 tratam de omissão de entrada e omissão de saída de mercadorias, tendo sido relacionado no levantamento fiscal as quantidades consignadas nas notas fiscais de entrada e de saída regularmente escrituradas e que por uma questão de lógica o ICMS correspondente destas operações foi exigido referente às saídas na infração 1. Entretanto os valores do imposto exigido nas infrações 4 (omissão de entrada) e 5 (omissão de saída) se referem às quantidades de produtos cuja entrada ou saída não foram escrituradas por meio de documento fiscal. Logo, não há fundamento para dedução das quantidades de uma infração em outra.*

*Da mesma forma, a omissão de entrada na infração 4 foi apurada com base nas quantidades registradas nos documentos e livros fiscais da empresa (estoque inicial + compras – estoque final = saída real) que confrontada com as saídas consignadas nos documentos fiscais emitidos pela empresa resultaram em entradas não registradas, exigindo ICMS por presunção legal prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, como fundamento que efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.*

*Da mesma forma não podem ser consideradas as quantidades omitidas apuradas em um exercício nas quantidades omitidas em outro exercício como quer o autuado. Observo que no exercício de 2003 foi apurado omissão de entrada do produto STENT tendo sido exigido ICMS a título de presunção relativo à receita anteriormente não registrada que foi utilizada no pagamento das compras não registradas deste produto. Já no exercício de 2004, foi apurada omissão de saída do mesmo produto, que neste caso se refere diretamente à falta de emissão de documento fiscal, escrituração do débito e falta de pagamento do ICMS relativo à operação de venda.*

*Pelo exposto, só cabe reparo no levantamento fiscal se a empresa comprovar ter sido computado dados errados ou deixar de computar dados no roteiro de auditoria de estoques aplicado (estoque inicial e final, entradas e saídas). Logo, não há razoabilidade no argumento de que devam ser compensadas quantidades omitidas num exercício em outro exercício como quer o impugnante, pois isso significaria desconsiderar a Contabilidade.*

*Também a Decisão contida no Acórdão CJP 081-11/04 do CONSEF não serve de fundamento para a situação presente. O caput do art. 60 estabelece regras para a determinação da base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas. Portanto, a depender da situação que se apresenta em cada processo, uma infração com base em presunção legal (saldo credor de caixa, de suprimento de caixa de origem não comprovada, de passivo fictício, entradas ou pagamentos não registrados...) pode ser absorvida por outra caracterizada também com base em presunção legal. Na situação presente, a infração 4 trata omissão de entrada (presunção – art. 4º, §4º da Lei 7.014/96) mas a infração 5 trata de omissão de saída apurada em levantamento quantitativo de estoques não caracterizando a existência de BIS IN IDEM (acórdão CJP Nº 0081-11/04) e que o preço médio na formação da base de cálculo foi consignado à maior.*

*Quanto ao argumento de que houve majoração do preço médio unitário de 180% entre 2003 e 2004, relativo ao produto STENT, também não pode ser acatado tendo em vista que o art. 60, II do RICMS/BA estabelece os*

critérios para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, sendo que as alíneas “a-1” e “b-1” determinam:

a) apurando-se omissão de saídas:

1 - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;

b) apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas:

1 - o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que no exercício de 2003 foi apurado omissão de entrada do produto STENT e o autuante elaborou o demonstrativo de cálculo do preço médio de R\$1.350,00 (fl. 93) no qual tomou como base o preço de aquisição consignado na nota fiscal 635170 do dia 08/12/03. Já com relação ao exercício de 2004 no qual foi apurado omissão de saída, o autuante elaborou o demonstrativo do cálculo do preço médio (fl. 99) no qual relacionou as notas fiscais de saídas de números 2497 a 2726 emitidas no período de 06 a 31/12/04 consignando os valores unitários do mencionado produto o que resultou em preço médio de R\$3.778,03. Logo, a apuração da base de cálculo obedeceu aos critérios estabelecidos na legislação do ICMS e não cabe qualquer correção.

Com relação ao produto “cardiodesfibrilador” o atuado contestou inexistir omissão de saída de 10 unidades no exercício de 2004 criada a partir da contagem indevida de entradas de 15 unidades o que foi contestado pelo autuante afirmando tratar-se de 12 unidades. Verifico que a planilha analítica acostada pelo autuante à fl. 100 consolidado no demonstrativo sintético à fl. 96 relaciona entrada de 12 unidades e não 15.

Quanto à alegação de que foi relacionado na nota fiscal 280620, verifico que conforme cópia juntada com a defesa à fl. 699 realmente se refere à compra de outro produto (eletrodo). Porém na informação fiscal o autuante esclareceu que repetiu a digitação por equívoco da data (28/06/04) ao invés do número da nota fiscal 251445 cuja cópia foi juntada à fl. 133 a qual consigna uma unidade do produto. O atuado tomou conhecimento da informação fiscal e não contestou a explicação prestada pelo autuante, motivo pelo qual deve ser mantida a computação de uma unidade do produto.

No tocante a alegação de que os produtos consignados na nota fiscal 222.161 foram encaminhados pela empresa BIOTRONIK LTDA, em “consignação” e depois faturado pelas notas fiscais 066325 e 65479 não pode ser acatado tendo em vista que conforme previsto no art. 409 do RICMS/BA na realização de operação de consignação mercantil, é previsto procedimentos de registro de entrada das mercadorias recebidas em consignação, bem como a saída subsequente das mercadorias por venda ou devolução. Portanto, está correto o procedimento adotado pela fiscalização ao computar as quantidades de mercadorias recebidas em consignação no roteiro de auditoria dos estoques. Caberia ao atuado indicar quais as notas fiscais e quantidades consignadas nas notas fiscais de saídas (venda/devolução) se porventura não tivessem sido relacionadas pela fiscalização.

Por fim, com relação ao argumento de que os produtos cardiodesfibrilador com numeração 79612154, 79612193 e 79612266, referem-se à TROCA em razão da garantia dos números 78012888, 78013078 e 78013041, não foram comercializados em 2004, por terem as notas fiscais correspondentes sido emitidas em 30/12/04, e só deram entrada no estabelecimento em 02/01/05.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que:

a) O levantamento das entradas do exercício de 2004 (fl. 100) feito pela fiscalização indica entrada de 12 unidades pelas notas fiscais 64602, 64858, 222161, 245422, 251445 e 250473 e saída de 2 unidades pelas notas fiscais 6032 e 1589 (fl. 104);

b) Já as notas fiscais de entradas de números 51545, 52798 e 53580 que consigna os produtos de números 78012888, 78013078 e 78013041 (fls. 732/734) foram emitidas no exercício de 2002, período anterior ao fiscalizado, não afetando o levantamento fiscal. Por sua vez a nota fiscal 245522 de 31/05/04 (fl. 130) computa entrada de três unidades com números 79612154, 79612193 e 79612266. Como apreciado anteriormente, as entradas de mercadorias em consignação devem ser consideradas no levantamento quantitativo de estoques.

c) Por sua vez as notas fiscais 75341, 75344 e 75345 emitidas pela BIOTRONIK em 30/12/04 (fls. 737/739) indicam operação de troca em garantia dos produtos 79612154, 79612193 e 79612266 relativo às notas fiscais 51595, 53580 e 52798. Logo, os produtos consignados na nota fiscal 245522 deram entrada no estabelecimento no mês de maio ou junho/04 (consignação) conforme computada no levantamento fiscal. Já as notas fiscais 75341, 75344 e 75345 que se referem a trocas por garantias, tendo sido emitidas pela BIOTRONIK em 30/12/04, só produziram efeitos no exercício seguinte (2005), conforme alegado pelo atuado e a cópia do livro Registro de Entrada relativo ao mês de dezembro/04 (fl. 494) comprova não ter sido escriturada no exercício de 2004. Portanto, se a operação de reposição do produto em garantia só

*ocorreu no exercício seguinte ao do levantamento fiscal, só então o estabelecimento autuado deveria promover os ajustes nos estoques adotando a emissão das notas fiscais pertinentes a esta operação e não interferem no levantamento fiscal do exercício de 2004, não merecendo nenhum reparo.*

*Por tudo que foi exposto, devem ser mantidas integralmente às infrações 4 e 5. Infrações procedentes.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 942/949, suscitando preliminar de nulidade da Decisão de primeira instância, ao argumento de que a JJF asseverou que o autuado foi intimada da informação fiscal, que trouxe esclarecimentos acerca da quantidade de cardiodesfibriladores insertos no levantamento quantitativo de estoques, contudo o autuado não foi cientificada acerca da referida manifestação do preposto do Fisco.

Argui, ainda, a decadência do lançamento de ofício com relação aos fatos geradores anteriores a 15/10/2003, salientando que apenas foi notificado da lavratura do Auto de Infração em 15/10/2008.

No mérito, alega, basicamente:

INFRAÇÃO 4: Se o item 1 cobra imposto sobre as notas de saídas que não sofreram tributação, é evidente que as unidades vendidas com notas, sem a comprovação das compras, descritas no item 4, estão sendo duplamente gravadas. Tais quantidades fizeram parte do item 1, pois as notas foram emitidas sem o destaque do imposto, e do item 4, posto que contadas na auditoria, repercutindo no resultado final. A JJF não enxergou essa clara repercussão, preferindo dizer que as questões seriam independentes, porém não o são. As saídas de “stentes” (LEKTON), relacionadas no item 1 (com notas emitidas), devem ser excluídas do item 4, pois foi através delas que a fiscalização concluiu que houve omissão de entradas (vendas do que não se tinha adquirido), como também as mesmas estão sofrendo outra tributação diante da ausência do destaque do ICMS (item 1).

INFRAÇÃO 5: A JJF não se observou que as saídas tidas como omitidas devem sofrer dedução das entradas omitidas, apuradas no período anterior, sob pena de “bis in idem”. As entradas omitidas compõem o estoque final que é transportado para o exercício seguinte, sendo então cobrado o imposto sobre tal quantidade. Fazer incidir o ICMS sobre as mesmas mercadorias em 2003, por omissão de entradas, e, em 2004, por omissão de saídas, é flagrante dupla incidência, pois não se pode dizer que as saídas posteriores não foram dos mesmos produtos, adquiridos de forma antecedente sem NF.

No caso concreto, a omissão de entradas de 2003 foi de 201 unidades de “stent” e, em 2004, de saídas de 252 unidades. Ocorre que as omissões de 2003 foram geradas a partir da constatação de estoque de 248 unidades, mesma quantidade que foi transferida para 2004, após ensejar a tributação do Auto de Infração em 2003. Para evitar o “bis in idem”, do ponto de vista da incidência tributária, do estoque final de 2003 deve ser deduzida a parcela pertinente a “*omissão de entradas*” detectada no mesmo ano.

Assim, para fins de incidência do ICMS, o estoque inicial de 2004 seria de 47 unidades e não de 248. Por consequência, a omissão de saídas em 2004 seria de 52 unidades, com base de cálculo de R\$ 196.456,00 e ICMS de R\$ 33.397,52. Se assim não o for, se deve ao menos abater o crédito pelas entradas não registradas, na medida em que, se não houve o registro, o crédito também não foi apropriado.

Com relação aos “cardiodesfibriladores”, para o qual se aponta em 2004 uma omissão de saídas de 10 unidades, constata-se que a diferença não existe e que foi criada a partir da contagem indevida de entradas. O demonstrativo analítico das entradas dão conta da aquisição de 15 unidades em 2004, a saber: NF 64.402 – 1 unidade; NF 64.858 – 1 unidade; NF 222.161 – 4 unidades; NF 257.342 – 1 unidade; NF 245.422 – 3 unidades; NF 280.620 – 1 unidade; NF 250.473 – 1 unidade. Os “cardiodesfibriladores” são produtos identificados pelo número de série, sendo fácil acompanhar as operações realizadas.

O produto número de série 79612092, constante da NF 222.161, foi encaminhado para o autuado pela BIOTRONIK LTDA, em “consignação”, e depois a venda foi faturada diretamente pela BIOTRONIK, conforme NF 066325, de 31.03.04.

O produto número de série 79612104, também constante da NF 222.161, foi vendido e faturado diretamente pela BIOTRONIK para a POLIMEDIX PRODUTOS MÉDICOS LTDA., mediante a NF 65479.

Os produtos de numeração 79612154, 79612193 e 79612266 entraram no estabelecimento porque foram TROCADOS, em razão da garantia de fábrica, substituindo, respectivamente, os de números de série 78012888, 78013078 e 78013041. Os produtos citados na autuação, portanto, não foram comercializados em 2004, pois somente ingressaram no estabelecimento autuado em janeiro de 2005, sendo vendidos nesse mesmo ano. As notas fiscais que efetuaram as substituições foram emitidas em 30/12/2004, em Manaus, e os produtos foram enviados por SEDEX em data posterior, entrando no autuado após o dia 02/01/05.

A JJF não interpretou corretamente a matéria e as provas produzidas. A ASTEC, em atenção ao pedido da Junta, trouxe ao PAF as provas das substituições em “garantia”, com documentos de origem, vinculação com os produtos destinados à reposição etc. Além do prejuízo causado à defesa e mencionado na preliminar de nulidade da Decisão, a JJF não entendeu o resultado da própria diligência por ela solicitada, fazendo conclusões inteiramente desprovidas de base legal e fática.

Conforme comprovado documentalmente, os produtos constantes da NF 222.161, foram adquiridos em consignação e depois faturados pelas notas 066325 e 65479. Assim, não importa se o procedimento foi contrário ao disposto no art. 409, do RICMS. Para fins da acusação fiscal, referente à auditoria de estoques, foi provado o faturamento direto pela BIONTRONIK, elidindo a “omissão”. Os produtos, é bom destacar, possuem identificação por números de série, garantindo, para fins de contagem, que são os mesmos.

Com relação aos produtos números de série 78012888, 78013078 e 78013041, objeto das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 51545, 52798 e 53580, realmente ingressaram no estabelecimento do autuado em 2002. Contudo, não se pode dizer que os mesmos interferem na autuação, como disse a JJF, precisamente porque foram substituídos (GARANTIA) pelos produtos de numeração 79612154, 79612193 e 79612266, conforme NF 245522 (31/05/05 – consignação), sendo posteriormente objeto das notas n<sup>os</sup> 075341, 075344, 075345. As questões atinentes à “consignação”, como dito anteriormente, não fazem parte da acusação fiscal. Do ponto de vista da contagem física, inclusive mencionado em todos os documentos apresentados às numerações de série dos aparelhos, a questão foi devidamente fechada, não se podendo falar em omissão.

INFRAÇÃO 1: A partir da edição do Convênio ICMS 01/99, os Estados e o Distrito Federal isentaram do ICMS uma gama de produtos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde. Tamanha a importância da desoneração, que os convênios atrelaram o assunto a benefício “idêntico” da União referente ao IPI, assim como autorizaram a manutenção do crédito fiscal, através de autorização legal para a não exigência do estorno.

Assim, cumpre dizer que os produtos listados nos demonstrativos que instruem a autuação dizem respeito a produtos e insumos que cumprem a função pretendida pela norma conveniada, muito embora possam existir divergências nas nomenclaturas dos produtos e modificações nas classificações. Essa possibilidade, justamente, que não foi apreciada pela ASTEC. A título de exemplos, cita os produtos que mais aparecem nos aludidos demonstrativos: LEKTON 2.5X13 e CLOSUR PAD, que hoje são denominados PRO-KINETIC e NEPTUNE, e são “stents” e “acessórios para angioplastia coronariana”. Sem tais produtos, em conjunto com os demais itens listados nos Convênios, o desiderato pretendido através das cirurgias cardíacas não pode ser alcançado, esvaziando o sentido da norma.

Ao vislumbrar o problema por esse ângulo, os Estados providenciaram regularizar formalmente a situação do NEPTUNE, através do Convênio ICMS 113/05, reconhecendo assim a necessidade de se clarear a situação de isenção de tal produto, o que já se encontrava, embora de forma um pouco

obscura, na norma, situação que deve prevalecer, no mínimo, até 31/12/2011, de acordo com o Convênio ICMS 06/07. Por outro lado, a interpretação benéfica da legislação vem a ser contemplada pelo princípio constitucional da não cumulatividade, pois de acordo com o LRAICMS anexo ao PAF o autuado não se apropriou dos créditos pelas entradas.

Caso a isenção seja negada, o lançamento merece reparos. Como dito anteriormente, ainda que as operações sejam consideradas como “tributadas”, o Estado da Bahia teria que abater da exigência os valores correspondentes aos créditos pelas aquisições, sob pena de, não o fazendo, cobrar imposto que, em verdade, seria devido aos Estados de origem dos produtos. O próprio autuante acatou essa alegação, não aceitando a fórmula de cálculo utilizada pelo autuado.

Com essa finalidade, o autuado apresentou planilhas de apuração dos créditos de direito, as quais não foram combatidas, requerendo expressamente que sejam os mesmos deduzidos da autuação, caso a “isenção” não seja acatada pelo Órgão Julgador. Os demonstrativos apresentados seguem a mesma ordem do Auto de Infração, apontando, nota a nota e mês a mês, qual a importância que seria devida. Se a JJF não aceitou o método do cálculo, deveria ter determinado diligência com a finalidade de encontrar o valor a ser apropriado. Preferiu, portanto, sem indicar o dispositivo legal que impediria o procedimento desejado, atentar contra o princípio constitucional da não cumulatividade.

Em relação ao produto “LEKTON 2.5X13” (“stents”), o lançamento cobra o imposto nos itens 4 e 5, podendo-se afirmar com segurança que se encontra caracterizado o “*bis in idem*”, pois as notas listadas no item 1 são as mesmas adotadas para a auditoria de estoques de que tratam os itens 4 e 5.

Requer a realização de nova revisão por fiscal estranho ao feito para conferência das quantidades e valores de cada produto, especialmente para levantar a repercussão das omissões de entradas em um período nas saídas do outro ano e os créditos para dedução no item 1.

Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 961/965, opina pela rejeição da nulidade e da decadência arguidas e pelo indeferimento da diligência solicitada.

No mérito, a PGE/PROFIS manifestou-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, de acordo com os seguintes argumentos: a) o Parecer ASTEC 45/2010, de fls. 725/726, ratificou que as mercadorias relacionadas pelo autuado e contidas no Convênio nº 01/99 não foram objeto da autuação e que os produtos autuados (stents), no período fiscalizado (2004), não estavam inserido no Anexo do aludido Convênio, só vindo a ser incluídos a partir de 24/10/2005 (Convênio ICMS 13/05); b) o pedido de compensação dos créditos fiscais pelas entradas não poderá ser concebido no âmbito do CONSEF, por falta de previsão no RPAF; c) quanto à alegação de *bis in idem*, afirma que a infração 1 exige imposto decorrente de operações de saídas de mercadorias cujas notas fiscais foram regularmente escrituradas, em razão da empresa ter considerado as operações como isentas, ao invés de tributadas. Já o imposto exigido nas infrações 4 e 5 se referem às quantidades de produtos cuja entrada ou saída não foram escrituradas por meio de documento fiscal. Assim, resta caracterizada a autonomia das infrações.

Na sessão de julgamento, a procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa divergiu do Parecer que consta dos autos e manifestou-se pelo acolhimento da preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância, da forma como foi suscitada pelo sujeito passivo.

## VOTO

Na esteira do entendimento manifestado pela nobre Representante da PGE/PROFIS, presente à sessão de julgamento, deve ser acatada a preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância administrativa, pois, no que concerne à Nota Fiscal nº 280620 (infrações 4 e 5), a Junta de Julgamento Fiscal embasou o não acatamento da alegação defensiva no fato de que o contribuinte teria sido intimado a se manifestar acerca da informação fiscal, mas não teria contestado os esclarecimentos que foram prestado pelo preposto fiscal.

A despeito do autuante não ter aduzido fatos novos na informação fiscal, nem ter anexado aos autos novos demonstrativos, levantamentos ou documentos, o que, em tese, tornaria desnecessária a intimação do contribuinte para sobre ela se manifestar, (art. 127, §7º, do RPAF/99), é inegável que o fundamento utilizado pela Junta de Julgamento Fiscal para manter a exigência é manifestamente equivocado, porque o sujeito passivo não foi instado a se manifestar acerca dos esclarecimentos prestados pelo preposto fiscal.

Assim, pela teoria dos motivos determinantes, o ato decisório encontra-se eivado de vício de nulidade localizado em sua fundamentação, sendo recomendável a sua anulação, para evitar arguições futuras, inclusive na seara judicial.

Ante o exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da preliminar suscitada pelo sujeito passivo, para decretar a nulidade da Decisão impugnada, nos termos do art. 18, III, do RPAF vigente, devendo os autos retornar à Primeira Instância, para novo julgamento, a salvo do vício apontado.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida o Processo Administrativo Fiscal referente ao Auto de Infração nº 269353.0005/08-4, lavrado contra **CARDIODINÂMICA - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS MÉDICOS LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância, para novo julgamento, a salvo do vício apontado.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS