

PROCESSO - A. I. Nº 206948.0003/12-0
RECORRENTE - DENTAL NORDESTE - NORDESTE DISTRIBUIDORA ODONTOMÉDICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0163-05/13
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 1º/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0310-12/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração parcialmente elidida. Ocorreu pagamento parcial que extinguiu a lide no limite do valor principal recolhido. Indeferido o pedido de perícia. Afastadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2012, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2007, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, sendo exigido ICMS no valor de R\$203.932,33, acrescido da multa de 70%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

A 5ª JF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0163-05/13 (fls. 335 a 343), com base no voto a seguir transcrito:

“O Auto de Infração em lide versa sobre a falta de recolhimento de ICMS apurado em procedimento de fiscalização de estoques, em exercício fechado, ano de 2007, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Aplicada a multa 70%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96. No mesmo procedimento foram detectadas omissões de entradas e de saídas, sendo exigido o imposto sobre a parcela de maior expressão monetária. Todo o levantamento fiscal que resultou na base de cálculo do imposto lançado se encontra detalhado nos demonstrativos apensados às fls. 53 a 115, do PAF. A base de cálculo da omissão de saídas totalizou a cifra de R\$ 1.199.601,96, que à alíquota de 17%, resultou no ICMS na quantia de R\$ 203.932,33.

O contribuinte arguiu nulidade do procedimento fiscal por ofensa aos princípios da legalidade tributária e pela falta de entrega dos relatórios, demonstrativos e tabelas, invocando a aplicação do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99. Sustenta, portanto, que o Auto de Infração apresenta vícios insanáveis por faltar-lhe elementos para a determinação com segurança da imputação fiscal. Pediu também a aplicação do princípio da verdade material, arguindo inconsistências por auditoria pela não observância das disposições da Portaria nº 445/98 e em razão do autuante ter deixado de agrupar produtos similares com mais de um código fiscal ou de associar produtos de um mesmo código fiscal. Suscitou também a nulidade do lançamento fiscal, sob o argumento de que o Auto de Infração foi lavrado em local distinto daquele onde ocorreu a infração, ou seja, o estabelecimento da empresa.

Não acato nenhuma das nulidades apontadas na peça de defesa. O alegado cerceamento de defesa não se verificou no caso concreto. Na conclusão da ação fiscal, registrou o autuante, o responsável pela empresa se encontrava ausente por motivo de viagem, razão pela qual a intimação do lançamento e a correspondente entrega dos papéis de trabalho se deu em 19/10/12, gravados em CD (compact disc) sob a forma de arquivos eletrônicos mediante recibo eletrônico com MD5 (fl. 168). No ato da entrega, na repartição fiscal, todos os arquivos foram abertos. Os demonstrativos, tabelas e relatórios totalizam 9.892 folhas, sendo entregue ao contribuinte em meio magnético, facilitando assim, o manuseio e consulta dos relatórios através dos recursos disponibilizados pelos equipamentos de informática, inclusive no que se refere à impressão dos mesmos em papel. Ao contribuinte foram disponibilizados em papel os relatórios contendo as omissões consolidadas de

entradas e saídas, bem como os demonstrativos de débitos do ICMS e apuração do preço médio, conforme se pode verificar nos documentos juntados às fls. 53 a 115 deste PAF. Ademais, o RPAF/99, prevê o uso dos meios eletrônicos, conforme disposto no art. 15, inc. I, do RPAF/99, que estabelece que os papéis de trabalho serão lavrados sempre que possível com o uso dos meios eletrônicos. Inexistente, portanto, a contrariedade ao princípio da legalidade. Da mesma forma o art. 121-A, que fixa a regra de instauração do PAF eletrônico, com o seguinte teor: “Os atos, termos, informações e papéis de trabalho necessários para instrução de Processo Administrativo Fiscal poderão ser encaminhados de forma eletrônica, instaurando-se o Processo Administrativo Fiscal Eletrônico (PAF-e)”.

No tocante ao levantamento quantitativo de estoques ausente também os vícios apontados pela defesa. Conforme foi corretamente alinhavado pelo autuante, a acusação fiscal, encontra-se devidamente demonstrada, onde constam especificadas e relacionadas às quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, os demonstrativos de estoques, e as demonstrações de apuração do débito, com o detalhamento da base de cálculo. Nesse contexto, o levantamento fiscal realizado obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques e o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, e, em relação ao exercício fiscalizado (2007). Na mídia entregue, o autuado pôde abrir os arquivos desejados e imprimi-los, total ou parcialmente, em seu próprio ambiente conforme sua conveniência.

Por outro lado não há que se falar em falta de agrupamento de produtos no levantamento fiscal, posto que no procedimento adotado pelo autuante, o mesmo exclui os itens que apresentavam mais de um código ou códigos fiscais idênticos utilizados para mais de um produto. Importante destacar que na auditoria de estoques a fiscalização pode trabalhar com uma amostra maior ou menor, desde que considere a totalidade dos estoques inventariados para cada produto, as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saída. Esse foi o “modus operandi” adotado pelo auditor fiscal, o que reforça a validação da ação fiscal, por esta se encontrar em conformidade com as determinações da Portaria nº 445/98.

Ainda no tocante às nulidades, o fato do Auto de Infração ter sido lavrado em local distinto do estabelecimento da empresa na invalida o procedimento fiscal, visto que essa situação não elencada no RPAF/99 como causa de invalidade do ato de lançamento de ofício.

No mérito o contribuinte argüiu a situação tributária de alguns produtos que integraram o levantamento fiscal. Quanto aos produtos isentos apontados à fl. 205 dos autos, 4 (quatro) não integraram o demonstrativo de omissões. São eles: BARRA PALATINA DISTAL - 34MM (Código 00000003030134); CONJUNTO EDGE SLIM C/G.22X30 (Código 00000001065901); ELASTICO A GRANEL CINZA (Código 00000006003401); e, FIO RED. 028 VARETA (Código 00000005506070). Conforme frisado linhas acima, esses itens nem sequer apresentaram Omissões de Saídas, portanto, não constam do Demonstrativo de Débito do ICMS, às fls. 116 a 165 do presente PAF. Deles não está sendo reclamada diferenças de ICMS.

Quanto aos itens Arco Red. 012 Inf., Banda Inferior 28,5, Botão Ling. Côncavo p/Colagem; Braç. Roth Light 1 Pre C/G Inf. Dir.2 e Expansor P/Disjunção 11mm, são insumos utilizados como próteses dentárias, que não são beneficiados pelo Convênio ICMS 47/97, que trata das operações com equipamentos destinados a portadores de deficiência física ou auditiva. Ademais, em procedimento de revisão fiscal foi concedida a possibilidade de detalhar as NCMs dos produtos, mas o contribuinte nada trouxe novo ao PAF que pudesse modificar os critérios de classificação fiscal adotados pelo autuante. Importante ressaltar que a legislação tributária que outorga isenção, referente ao Convênio ICMS 47/97 e ao Convênio ICMS 126/2010, por força do Art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN) deve ser interpretada literalmente. Portanto, a legislação tributária em análise versa apenas sobre próteses ortopédicas e próteses auditivas e não versa sobre próteses dentárias.

Por outro lado, ainda no tocante à isenção de peças e materiais para ortodontia, o autuado fez referência a uma Instrução Normativa do Estado de São Paulo, CAT-4/2007-SP, norma esta que não tem aplicabilidade no Estado da Bahia.

Quanto às mercadorias supostamente enquadradas no regime da ST o autuante consignou corretamente que os produtos com a denominação “whiteness” são insumos utilizados no tratamento de clareamento de dentes, ou seja, produtos da estética bucal e não produtos de higiene bucal. Somente estes últimos estão enquadrados no regime de Substituição Tributária. Os produtos de estética bucal são utilizados nos consultórios, com o auxílio de profissionais especializados, os odontólogos, que, para tanto, usam os insumos apropriados para implantes, colocação/manutenção de aparelhos e tratamento para clareamento de dentes. Estes últimos produtos, por sua própria destinação, não se encontram enquadrados no regime de substituição tributária.

No tocante à taxa SELIC e ao percentual de multa aplicada, esta instância administrativa não tem competência para declarar a ilegalidade e inconstitucionalidade, por força do disposto no art. 167, do RPAF/99.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 355 a 373), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual afirmou que a Decisão recorrida deve ser reformada pois não deferiu o pedido de realização de perícia contábil e não forneceu os relatórios impressos, a fim de possibilitar a

elaboração de sua defesa com segurança, e não acolheu os seus argumentos que apontaram:

- a) a existência de inconsistências no levantamento fiscal;
- b) a omissão do fisco em reprocessar todos os itens de mercadorias;
- c) a transferência da atividade fiscal de processamento correto dos itens de mercadoria;
- d) a omissão de exame das NCM dos produtos isentos de tributação;
- e) as divergências no estoque inicial e final.

Reiterou a alegação de que o lançamento não oferece elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, sendo nulo de pleno direito, eis que os relatórios, tabelas e demonstrativos não foram entregues de forma impressa, descumprindo o §3º, do Art. 8º do RPAF/99, os arquivos eletrônicos não foram abertos na sua presença, ao contrário do informado pelo Autuante, não foi observado o mandamento da Portaria nº 445/98 no que concerne ao agrupamento dos itens por espécie de mercadorias e foram mantidos na autuação os produtos isentos e sujeitos à substituição tributária.

Disse que não foram agrupados os produtos AUTOCLAVE VITALE ALUMINIO 21 LT 127 AZUL – CRISTOFOL e AUTOCLAVE PLUS DIGITAL 12 LT ALUM. 127, sob o fundamento de que os produtos são diferentes, sem considerar que o produto é AUTOCLAVE, com as suas variações de denominação ou subgrupos.

Citou como exemplos de produtos isentos constantes do demonstrativo das omissões de saídas o EXPANSOR STANDART, BANDA AUTOMÁTICA ou BANDA, BARRA PALATINA e BRAQUETE EDGE ou BRAQ ou CONJUNTO ROTH, conforme tabela que apresentou, alegando que a base de cálculo destes produtos soma R\$191.134,24.

Aduziu que os demais produtos tidos como insumos em prótese dentária estão abrangidos pelo benefício do Convênio ICMS 47/97, o qual só foi revogado em 01/12/2010, quando os exercícios fiscalizados foram 2007, 2008 e 2009.

Asseverou que também foram mantidos na autuação de forma indevida os produtos sujeitos à substituição tributária, a teor do Art. 353, II do RICMS/97, sob o fundamento de que a NCM do produto não consta nas notas fiscais, a exemplo dos produtos constantes da sua planilha: LISTERINE, ACTION, BENZOTOP, KIT HIGIENE BUCAL, NITE WHITE, NOVOCOL, PERIO THERAPY, PLAX e WHITENESS.

Repetiu que o Autuante deixou de considerar diversos códigos de mercadorias no levantamento quantitativo, conforme ele próprio afirmou na página 02 do Auto de Infração, sendo o mesmo inconsistente porque não adotou critério rigoroso na quantificação das mercadorias e não agrupou as mercadorias que possuíam mais de uma denominação e/ou códigos de identificação, a exemplo dos produtos isentos constantes da Informação Fiscal.

Colacionou a ementa do Acórdão JJF nº 0234-03/12, no qual a infração relativa ao levantamento quantitativo de estoques foi julgada nula.

Requeru a reforma da Decisão recorrida para julgar improcedente parte do Auto de Infração e, caso ultrapassado o seu pleito pela nulidade da autuação, o reprocessamento total de agrupamento dos itens de mercadorias de acordo com a Portaria nº 445/98, e renovou o pedido pela realização de perícia fiscal.

A PGE/PROFIS emitiu parecer sugerindo que os autos deveriam ser encaminhados à CONSEF/ASTEC para esclarecimento dos equívocos relacionados ao agrupamento das mercadorias por espécie (fl. 399).

Em pauta suplementar, os membros desta 2ª CJF converteram o PAF em diligência para que o Autuante verificasse se havia justificativa para o agrupamento de itens de mercadorias e se os produtos isentos e sujeitos à substituição tributária foram devidamente considerados para fins da composição da exigência fiscal (fl. 401).

O Autuante, ao atender a Diligência solicitada (fls. 405 a 409), informou que não havia necessidade da realização de agrupamentos tendo em vista que não foram incluídos no levantamento os itens

que apresentavam mais de um código ou códigos fiscais idênticos utilizados para mais de um produto, bem como que os supostos produtos isentos se referem a mercadorias não beneficiadas pelo Convênio ICMS 47/97, visto que não são destinados a portadores de deficiência física ou auditiva, e os supostos produtos sujeitos à substituição tributária não são insumos utilizados para higiene bucal, mas para clareamento dentário, relacionados à estética bucal, utilizados com o auxílio de odontólogos, não enquadrados no citado regime de substituição tributária.

O Autuado se manifestou (fls. 413 a 420), quando reiterou os seus argumentos quanto à nulidade da autuação por falta de entrega dos relatórios fiscais impressos e alegou que o Autuante não atendeu aos itens da Diligência em total desrespeito ao controle da legalidade, o que também enseja a nulidade da ação fiscal.

Afirmou que os julgadores da 6ª JF, em relação ao Auto de Infração referente ao exercício de 2008, encaminharam os autos para a DITRI para dirimir a dúvida sobre a isenção dos produtos objeto da autuação, os quais são isentos pelo Art. 16, VII do RICMS/SP, isenção garantida nos Convênios ICMS 47/97, 38/05 e 126/10, e na Solução de Consulta nº 413/09 do Ministério da Fazenda.

Ressaltou que anexou notas fiscais de todos os produtos destinados à ortodontia, com NCM 9021.10.99 e 9021.10.10, industrializados pela empresa DENTAL MORELLI LTDA, constando nas informações complementares a expressão: "ISENTOS ICMS CONF. ART. 16, INCISO VII, DO ANEXO I DO RICMS/SP 45.490/00".

Questionou que não foi concedido o crédito fiscal de 7% aos produtos isentos considerados pelo Autuante como tributados à alíquota de 17% e que não foi realizado o agrupamento dos produtos, descumprindo o disposto na Portaria nº 445/98.

Requeru a juntada de documentos, a nulidade do Auto de Infração e, se ultrapassada a questão prejudicial, a renovação do pedido para realização de perícia, a improcedência da infração e a concessão do crédito fiscal com a alíquota de 7%, por ser seu direito constitucional.

Em nova manifestação do Autuante (fls. 437 a 446), este relatou que os arquivos eletrônicos foram entregues pessoalmente ao Sócio Diretor Carlos Henrique Lages, o qual firmou recibo de recebimento, e reiterou as informações prestadas no momento do atendimento da Diligência solicitada quanto aos supostos produtos isentos ou sujeitos à substituição tributária.

Em nova manifestação do Autuado (fls. 453 a 462), este informou o falecimento do Sócio Diretor Carlos Henrique Lages e reiterou os argumentos e requerimentos já efetuados, acrescentando que o Art. 264, XLIX do RICMS/12, já contempla a isenção dos produtos classificados na NCM 9021.10.10.

O Autuante mais uma vez reiterou as informações prestadas (fls. 472 a 475), sendo acrescentada a transcrição de parecer da DITRI no sentido de que a isenção prevista no Convênio ICMS 47/97 somente se aplica a equipamentos e acessórios destinados a portadores de deficiência física ou auditiva.

A PGE/PROFIS emitiu parecer opinativo pelo não provimento do Recurso Voluntário, considerando que o referido parecer da DITRI se presta ao presente caso (fls. 479 e 480).

Em pauta suplementar, os membros desta 2ª CJF resolveram por converter novamente o PAF em diligência para que Auditor Fiscal estranho ao feito verificasse se havia justificativa para o agrupamento de itens de mercadorias e se os produtos isentos e sujeitos à substituição tributária foram devidamente considerados para fins da composição da exigência fiscal (fls. 483 e 484).

Auditor Fiscal estranho ao feito, ao atender a Diligência solicitada (fl. 490), informou que não havia necessidade da realização de agrupamentos tendo em vista que não foram incluídos no levantamento os itens que apresentavam mais de um código ou códigos fiscais idênticos utilizados para mais de um produto, bem como que os supostos produtos isentos se referem a mercadorias não beneficiadas pelo Convênio ICMS 47/97, visto que não são destinados a portadores de deficiência física ou auditiva, conforme parecer da DITRI, e os supostos produtos sujeitos à substituição tributária não são insumos utilizados para higiene bucal, mas para clareamento dentário, relacionados à estética bucal, não enquadrados no citado regime de

substituição tributária.

Em nova manifestação do Autuado (fls. 499 a 512), impugnou o pronunciamento efetuado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, por constar apenas emissão de juízo de valor pessoal, sem isenção e não solicitado.

Disse que o Auto de Infração materializa uma insegurança jurídica, pois consta no Convênio ICMS 126/10 a expressão “outros”, o que abrangeria, em nome da saúde pública, os produtos ortodônticos, além do Acórdão JF nº 0341-01/08, confirmado pelo Acórdão CJF nº 0151-12/09, tendo o mesmo relator da Decisão ora recorrida, considerou que os produtos da linha “WHITENESS” estão enquadrados no regime de substituição tributária, consignando como “remédio” para clareamento dentário e com a mesma NCM.

Reiterou argumentos pela nulidade da autuação e inseriu na discussão o pedido pela decretação de decadência parcial em relação aos valores relativos aos meses de janeiro a outubro de 2007, tendo em vista a ciência ter ocorrido em 19/10/2012.

O Autuante reiterou seus argumentos e pugnou pela manutenção integral da autuação (fls. 888 a 890).

A PGE/PROFIS recomendou a remessa dos autos à CONSEF/ASTEC para dar fiel cumprimento às providências determinadas por esta 2ª CJF, em face da falta de cumprimento integral da Diligência, bem como para proceder à avaliação dos documentos fiscais colacionados para fins de revisão do levantamento.

Os membros desta 2ª CJF resolveram então por converter o PAF em diligência para que Auditor Fiscal da CONSEF/ASTEC verificasse se havia justificativa para o agrupamento de itens de mercadorias e se os produtos isentos e sujeitos à substituição tributária foram devidamente considerados para fins da composição da exigência fiscal (fls. 899 e 900).

O Autuado solicitou a juntada do Acórdão JF nº 0135-05/15, confirmado pelo Acórdão CJF nº 0301-11/15, em relação aos produtos isentos, bem como do DAE comprovando adesão parcial aos termos da Lei nº 13.449/15 (fls. 903 a 905), impugnou o pronunciamento efetuado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, por constar apenas emissão de juízo de valor pessoal, sem isenção e não solicitado.

A CONSEF/ASTEC relatou que os saldos dos estoques não apresentam níveis de agregação distintos dos verificados na movimentação de mercadorias, não tendo sido efetuado nenhum agrupamento, e, como o levantamento abrangeu 1.500 (um mil e quinhentos) itens, seria impossível fazer os agrupamentos sem elaborar uma nova fiscalização (fls. 995 a 997).

O Autuado apresentou nova manifestação (fls. 1.003 a 1.008), na qual renovou todos os termos do Recurso Voluntário e demais pronunciamentos no PAF e registrou que não houve manifestação acerca dos produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária (item 2 da Diligência – fl. 900), lacuna que impõe a nulidade do lançamento, ao menos parcial, já que reconheceu valores como devidos nos termos da Lei nº 13.449/15.

Afirmou que o procedimento de agrupamento é uma imposição, quando da ação fiscal, nos termos do Art. 3º, III da Portaria nº 445/98, quando não existe coerência entre os inventários e as notas fiscais de entradas e saídas, sendo que, acaso a nulidade não seja acatada, deve ser suprida a omissão da Diligência, para subtrair da exigência os valores de R\$40.498,01 e R\$5.942,81, relativos aos produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária, respectivamente, totalizando R\$46.440,82.

Aduziu que, não obstante o pagamento realizado, que então transforma sua natureza e se equipara a uma denúncia espontânea, deve o lançamento ser considerado nulo, e declarou expressamente sua renúncia a qualquer possibilidade de restituição, podendo o julgador registrar no Acórdão tal impedimento.

Apontou ainda divergências nos preços médios unitários considerados no levantamento, resultando como valor da omissão de saídas após análise os valores de R\$99.367,16, considerando

os valores indicados na autuação, e R\$26.701,01, com base nos preços médios reais.

Pediou que o Auto de Infração seja julgado, no máximo, procedente em parte, acaso sejam superadas as demais questões prejudiciais e de mérito, com a condenação limitada ao valor recolhido.

O Autuante apresentou nova Informação Fiscal (fls. 1.173 a 1.178), concluindo que não havia necessidade da realização de agrupamentos, tendo em vista que no procedimento adotado não foram incluídos no levantamento os itens que apresentavam mais de um código ou códigos fiscais idênticos utilizados para mais de um produto, e manteve a ação fiscal.

A PGE/PROFIS renovou o pedido de Diligência (fl. 1.183), desta feita para Auditor Fiscal estranho ao feito, uma vez que o parecer em testilha não respondeu aos questionamentos formulados nos itens 1 e 2 do pedido de Diligência, relativo ao cumprimento da Portaria nº 445/98, especificamente o agrupamento dos produtos no levantamento quantitativo.

Os membros desta 2ª CJF resolveram então por converter o PAF em diligência para que o Autuante atendesse ao pedido formulado pela PGE/PROFIS (fl. 1.186).

O Autuante elaborou parecer (fls. 1.191 a 1.193), explicando os motivos para a não execução dos agrupamentos, bem como reiterando os termos dos Pareceres da DITRI e da PGE/PROFIS sobre a inaplicabilidade da isenção prevista no Convênio ICMS 47/97 aos produtos ortodônticos, e manteve a ação fiscal.

A PGE/PROFIS renovou mais uma vez o pedido de Diligência (fl. 1.196), desta feita para Auditor Fiscal estranho ao feito, uma vez que o parecer em testilha não respondeu aos questionamentos formulados nos itens 1 e 2 do pedido de Diligência, relativo ao cumprimento da Portaria nº 445/98, especificamente o agrupamento dos produtos no levantamento quantitativo.

Os membros desta 2ª CJF resolveram então por converter o PAF em diligência para que o Autuante atendesse ao pedido formulado pela PGE/PROFIS (fls. 1.199 e 1.200).

O Autuado apresentou nova manifestação (fl. 1.206), na qual requereu o andamento do processo que se encontra em Diligência há bastante tempo, sendo que somente está pendente o valor de R\$74.429,00. Após (fl. 1.211), requereu a juntada de planilha constando os agrupamentos de produtos que entendeu corretos, bem como indicou representantes para prestar os esclarecimentos necessários à execução da Diligência.

Após intimado para reunir no mesmo item apenas as espécies de mercadorias afins (fl. 1.262), requereu a juntada de planilha constando os agrupamentos de produtos que entendeu corretos, após as observações do Diligente (fl. 1.271).

Como resultado da Diligência (fls. 1.325 a 1.327), foi informado que a mesma se restringiu aos agrupamentos dos produtos e a reclassificação das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo sido apresentado novo demonstrativo de débito no valor de R\$103.216,73.

O Autuado apresentou nova manifestação (fls. 1.396 a 1.398), na qual renovou todos os termos do Recurso Voluntário e demais pronunciamentos no PAF e registrou que a Diligência efetuada refletiu o agrupamento das mercadorias e excluiu quase todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exceto uma (valor devido de R\$732,42), tendo sido encontrado débito no valor de R\$102.484,31.

Ressaltou que ainda resta a deliberação quanto aos demais pontos abordados pela Defesa, acerca dos produtos isentos do ICMS, conforme farta fundamentação e precedentes deste CONSEF, bem como a aplicação do disposto no Art. 3º, III, e parágrafo único, XII da Portaria nº 445/98.

Destacou que, ainda que tenha recolhido valor maior que o devido com base no benefício da anistia previsto na Lei nº 13.449/15, a qual não permite restituição, a deliberação sobre toda a matéria é importante porque existem outros fatos idênticos de outros exercícios, devendo a condenação ser limitada a R\$69.422,89.

O Auditor Fiscal Diligente apresentou Informação Fiscal com as seguintes razões:

- a) a suposta isenção não foi contemplada pois a PGE/PROFIS só vai se pronunciar sobre a matéria após a realização da Diligência;
- b) não procede a reclamação em relação ao item “LUVA”, informado pelo próprio Autuado como sendo de tributação normal;
- c) ainda que fosse possível retroceder o alcance do dispositivo incluído na Portaria nº 445/98 em 2019 ao exercício de 2007, não resultaria em redução do valor exigido, posto que o limite máximo de 1,38%, previsto para o seu ramo de atividade, foi ultrapassado em todos os grupos de mercadorias consignados no demonstrativo.

A PGE/PROFIS exarou pareceres jurídicos, acolhidos pela PGE/PROFIS/NCA (fls. 1.415 a 1.419 e 1.421 a 1.426), no sentido de que:

- a) os produtos de ortodontia não atendem aos requisitos para usufruir da isenção prevista no Convênio ICMS 47/97, por este estar vinculado aos produtos destinados ao uso ou atendimento de deficientes físicos;
- b) o produto “LUVA” não está enquadrado no regime de substituição tributária, como efetivamente entendeu o Autuado ao tributá-lo normalmente;
- c) se justifica, com base no Art. 106, II do CTN, a retroação da aplicação do parágrafo único, do Art. 3º da Portaria nº 445/98 aos exercícios anteriores à sua inclusão.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Fernando Marques Villa Flor - OAB/BA nº 11.026.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2007.

Constato que o presente processo está revestido das formalidades legais, os demonstrativos foram detalhadamente apresentados, os quais foram entregues ao Autuado mediante recibo, constando as entradas, saídas, estoques iniciais e finais, cálculo do preço médio, relação e cálculo do valor das omissões, bem como foram realizadas diversas diligências no sentido de busca da verdade material.

Portanto, afasto as alegações de nulidades no Auto de Infração.

Também refuto o pedido pela decretação de decadência parcial em relação aos valores relativos aos meses de janeiro a outubro de 2007, tendo em vista a ciência ter ocorrido em 19/10/2012. A data da ocorrência no levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, é sempre o último dia do exercício a que se refere o levantamento, no caso concreto, 31/12/2007, não tendo decorrido o período quinquenal que caracterizaria a decadência, já que não há como saber em qual mês do exercício as omissões apuradas ocorreram.

Após diversas idas e vindas, foi efetuada diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, que elaborou demonstrativo de débito no valor de R\$103.216,73, quando foram efetuados os agrupamentos a partir de planilha elaborada pelo Autuado, e excluídos os produtos para clareamento dental, por entender que são mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exceto o item “LUVA”, que o próprio Autuado tributou normalmente.

Indefiro o pedido de perícia, nos termos do Art. 147, II, “b” e §1º do RPAF/99, tendo em vista o resultado da diligência efetuada.

Quanto aos produtos de ortodontia, a PGE/PROFIS exarou parecer no sentido de que estes não atendem aos requisitos para usufruir da isenção prevista no Convênio ICMS 47/97, por este estar vinculado aos produtos destinados ao uso ou atendimento de deficientes físicos.

Quanto à isenção pleiteada e aos produtos para tratamento estético de clareamento dental, o

Autuado, mediante expressamente exposto pelo seu advogado na sessão de julgamento, desistiu da discussão quanto a estas matérias, pelo qual deixo de me manifestar.

Após a autuação e o julgamento de piso, ocorreu alteração na Portaria nº 445/98, incluindo o §1º ao seu Art. 3º, por meio das Portarias nº 159/19 e 001/20, que determinou que só devem ser exigidas as omissões de saídas que superarem as quantidades resultantes da aplicação dos percentuais nela estabelecidos, no caso do Autuado de 1,09% (um inteiro e nove centésimos por cento), por possuir a atividade de comércio varejista de produtos de drogarias.

Também comungo do entendimento da PGE/PROFIS, no sentido de que o referido dispositivo deve retroagir para beneficiar o Autuado, reduzindo os valores exigidos no referido levantamento quantitativo de estoques.

O Autuado apresentou DAE comprovando adesão parcial aos termos da Lei nº 13.449/15, (fl. 906), que instituiu o Programa de Transação Judicial e Extrajudicial de Créditos Tributários - Programa CONCILIA BAHIA, no valor histórico de R\$129.502,33.

Verifico que não superará este limite o valor remanescente do Auto de Infração, após a realização dos agrupamentos indicados, correspondente ao valor apurado na diligência, mesmo que somado com o valor total dos produtos para tratamento estético de clareamento dental, cujo valor total é R\$ 5.942,81, e ainda com a aplicação do percentual de perda, prevista na Portaria nº 445/98.

Portanto, ocorreu a extinção parcial da lide, pelo pagamento no limite do valor recolhido, o qual deverá ser homologado pelo órgão competente, decorrendo a desistência do interesse recursal do Autuado, conforme externado pelo próprio Autuado em suas manifestações.

Logo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reduzindo o valor do Auto de Infração para R\$ 129.502,33.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206948.0003/12-0**, lavrado contra **DENTAL NORDESTE – NORDESTE DISTRIBUIDORA ODONTOMÉDICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$129.502,33**, acrescido da multa de 70%, prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS