

**PROCESSO** - A. I. Nº 272041.0003/03-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AMES - ASSISTÊNCIA MÉDICA DO EXTREMO SUL LTDA.  
**RECORRIDOS** - AMES - ASSISTÊNCIA MÉDICA DO EXTREMOSUL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0216/01-03  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 08.10.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0515-11/03

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A ACUSAÇÃO FISCAL NÃO GUARDA CONSONÂNCIA COM OS ELEMENTOS ACOSTADOS AO PROCESSO. A incerteza e a imprecisão da infração apontada ensejam a nulidade do procedimento fiscal. Inconsistência da peça acusatória. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuida o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, inconformado com o julgamento proferido na 1ª Instância que através do Acórdão nº 0216/01-03, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, e de Recurso de Ofício interposto pela Junta Julgadora, no bojo da referida Decisão, em razão de ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito apurado no item 1 da peça acusatória, conforme dispõe o inciso VI do art. 23 do Regimento Interno do CONSEF (Decreto nº 7592/99), e da legislação processual interna (art. 169, I, “a” do RPAF/99).

A acusação fiscal apurou o cometimento das seguintes infrações:

- 1- falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de março de 1991 a novembro 2002, no montante de R\$181.460,64;
- 2- extravio de documentos fiscais correspondentes às notas fiscais nºs 94 a 250, num total de 158 notas, constante das Autorizações para Impressão de Documentos Fiscais (AIDFs), conforme intimações anexas ao Processo, com aplicação da multa no valor de R\$790,00.

A Decisão recorrida, prolatada na 1ª Junta de Julgamento Fiscal considerou o Auto de Infração Procedente em Parte, excluindo do montante do débito apurado no item 1, as notas fiscais canceladas, que o autuante diante de não ter sido consignada nas mesmas o motivo do cancelamento, entendeu que ocorreram as saídas dos produtos constantes nas mesmas. A relatora do processo disse que entendia que os documentos deviam ser considerados como cancelados, por que inclusive observou que embora não constasse o motivo do cancelamento, constatou a emissão de nota fiscal com a mesma data e de numeração, seguida em substituição àquela que foi cancelada, e procedeu a exclusão das notas fiscais canceladas que fizeram parte do levantamento fiscal, reduzindo o valor do débito da infração 1, de R\$181.460,64 para R\$148.508,88.

Quanto ao item 2, manteve a multa pelo extravio, sob o argumento de que o documento de fl. 181 dos autos, embora sendo o Formulário próprio da Secretaria da Fazenda, não consta a assinatura de funcionário da INFAZ de Eunápolis, ou de outro órgão da Fazenda, por isso entendeu que o referido documento não podia ser considerado válido.

Transcrevo parte do voto da relatora da Decisão recorrida:

*“ Foi exigido, na presente autuação, ICMS em razão de o autuado ter deixado de recolher o imposto nos prazos regulamentares decorrentes de operações escrituradas, nos meses de março/01 a novembro/02, conforme cópias reprográficas de notas fiscais anexadas ao processo, bem como de demonstrativo elaborado pelo autuante, às fls. 13 a 17 do PAF, além de multa de caráter formal pelo extravio das notas fiscais n°s 50, 94 a 250.*

*A argumentação da defesa foi embasada em suposta existência de perseguição política do poder executivo municipal contra a empresa autuada, circunstâncias que não importam no deslinde desta autuação. Diz, ainda, que se dedica a prestar serviços de assistência médica às pessoas que deles necessitam, tendo juntado, ao seu ver, como prova de suas argumentações, contrato mantido com empresas a quem venda seus serviços com fornecimento de remédios e alimentos.*

*Verifico que o lançamento foi efetuado com base nos documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo, na forma da legislação tributária. A sua alegação de que os documentos fiscais se destinavam a faturamento de receita de prestação de serviços com fornecimento de mercadorias, cuja tributação seria exclusiva dos Municípios não prevalece, vez que tais documentos se destinam à realização de operações de vendas de mercadorias.*

*As provas materiais trazidas ao processo são incontestáveis, vez que se encontram comprovadamente demonstradas nos autos a realização de operações de vendas de medicamentos e materiais, através de notas fiscais emitidas pelo próprio impugnante, tendo como natureza da operação “VENDA”, nos referidos documentos fiscais, estar consignado o número da inscrição cadastral indicando se tratar de contribuinte regime normal de apuração.*

*Além do que, o art. 223 do RICMS/97 estabelece: “fora dos casos previstos neste Regulamento e na legislação do IPI, é vedada a emissão de Nota Fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias”.*

*O que vislumbro nos autos é a realização de operações vendas sujeitas a tributação do ICMS.*

*Por outro lado, a natureza jurídica de uma entidade não é necessariamente aquela declarada no seu contrato social, nem aquela pela qual o impugnante trouxe como prova de seus argumentos, no caso, os contratos de prestação de serviços firmados com terceiros, e sim, o que ela realmente exerce na prática.*

*Assim, restou comprovado, mediante a juntada de notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo que o impugnante atua, neste caso, como empresa comercial, ao comercializar com habitualidade, mercadorias (medicamentos e materiais), tendo como adquirente, na sua predominância, a Prefeitura Municipal de Eunápolis, e não, como clínica ou hospital. Desta maneira, não prosperando os argumentos defensivos de que não houve operação de circulação de mercadorias tributadas pelo ICMS.*

*No entanto, verifico que o autuante incluiu no levantamento fiscal, notas fiscais canceladas, por entender que não havia sido consignado nas mesmas o motivo de tal cancelamento. Não vislumbro motivo para que tais documentos não sejam considerados cancelados, apenas por considerar que as 1<sup>as</sup> vias foram destacadas e não constar motivo de seu cancelamento. Além do que, no demonstrativo e documentos juntados pelo autuante, se constata a emissão de nota fiscal com a mesma data e de numeração seguida, em substituição àquela que foi cancelada. Assim, entendendo devam ser excluídas do levantamento todas as notas fiscais de vendas de medicamentos e materiais que foram canceladas e fizeram parte, indevidamente, do levantamento fiscal.*

*Tomando por base o levantamento apresentado pela fiscalização, devem ser excluídas do levantamento, as seguintes notas fiscais.”*

*“Desta maneira, a infração 1 passa a ser mantida parcialmente, devendo ser exigido o valor de R\$148.508,88.*

*Em relação ao segundo item da autuação, o impugnante, questiona a inexistência de extravio dos documentos fiscais, sob o fundamento de que o Departamento de Tributos da Prefeitura Municipal de Eunápolis teria emitido Termo de Documentos não Utilizados (fl. 191 dos autos) e juntado também, à fl. 181, cópia reprográfica de documento intitulado “Documentos Fiscais não Utilizados, em formulário da Secretaria da Fazenda deste Estado, constando apenas assinatura do contribuinte e data de 22/11/02.*

*No tocante a tais argumentos e elementos trazidos ao processo, verifico que o documento, dito emitido pela Prefeitura Municipal de Eunápolis fala de Nota Fiscal de Prestação de Serviços, com data de 02/05/2002, além de não constar nenhuma informação de que tais documentos tivessem sido retidos por órgãos do município. Já no formulário próprio desta SEFAZ (fl 181), não consta que o mesmo tivesse sido recebido por funcionário da INFAZ de Eunápolis ou por outro órgão da Fazenda deste Estado, o que o torna sem nenhuma validade ao fim a que se destinou. Também em relação à Nota Fiscal nº 00050 nada foi argumentado pelo defendente. Desta forma, concluo pela manutenção da exigência de multa de caráter formal, pelo extravio de tais documentos”.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

O sujeito passivo ao tomar ciência, mediante AR (fl. 497), da Decisão proferida na 1ª Instância, interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, por não se conformar com a Decisão constante do Acórdão nº 0216-01/03, e requer a reforma da mesma alegando que não foram observados os princípios que norteiam o Direito e o Processo Administrativo Fiscal.

Insurge-se com o julgamento que considerou o autuado devedor de ICMS sob o fundamento de que se tratava de empresa que comercializava mercadorias (medicamentos) com habitualidade, e que a Prefeitura Municipal de Eunápolis era a adquirente preponderante das referidas mercadorias.

Alega que a afirmação é absurda e contrária à prova dos autos. E que a autuação como admitiu o autuante na informação fiscal nasceu de uma “denúncia anônima”, e que o processo administrativo fiscal não pode servir de instrumento para alimentar denúncias ou fruto de perseguições políticas, nem criar hipótese de incidência onde não existiu o fato tributário gerador do ICMS. Assevera que jamais vendeu mercadoria ou comercializou remédios.

Diz que a autuação em nenhum momento fez prova da venda das mercadorias, e sequer analisou as notas com os contratos.

Afirma que o autuante alega e não prova, e que a Junta de Julgamento Fiscal desconsiderou por completo toda a prova trazida pelo autuado, ao processo.

Pede que seja feito juntada de documentos que provem que as empresas que receberam os serviços prestados pelo autuado não compraram mercadorias, e que, com estas declarações se concluiria que houve prestação de serviço, sujeito ao imposto sobre serviços (ISS).

Contesta o argumento trazido aos autos pelo autuante, de que o maior contratante da AMES foi o Município de Eunápolis.

Pugna por reforma da Decisão sob o argumento de ter sido equivocada a autuação fiscal, pois considera que o uso de nota fiscal equivocada, deveria ter sido objeto de uma advertência, e não da autuação que foi mantida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Aduz não terem sido apreciadas as alegações da empresa autuada, e que o autuante nada alegou quanto aos contratos apresentados pela defesa.

E acrescenta que a Junta de Julgamento Fiscal desconsiderou todas as provas apresentadas com os contratos e as notas fiscais, de que não houve operação mercantil.

Prosseguiu, afirmando que a empresa autuada não revendia mercadorias com habitualidade, e que apenas se utilizou de talonários, e se insurge diante do Auto de Infração alegando que o autuante imputou violação do Princípio da Entidade, deixando de considerar outras dezenas de empresas que o recorrente provou manter relações negociais, e deu ênfase apenas aos serviços prestados ao Município de Eunápolis.

Alega que entre 1997 a 2001 assumiu o comando do Executivo Municipal de Eunápolis, adversário político do proprietário do recorrente, e passou a sofrer perseguições políticas.

Refere-se aos argumentos aduzidos na sua defesa, quanto ao aspecto de ter utilizado as notas fiscais com autorização do Estado, em substituição as notas que afirma que deveriam ser autorizadas pelo Município, que este se negou a autorizar, “por perseguição”, embora os serviços fossem sujeitos ao ISS e não ao ICMS, porque não efetuou venda de mercadoria.

Acrescenta que pelo fato de utilizar notas fiscais do ICMS como meio de receber seus créditos junto às empresas para as quais prestava serviços, não passou a ser contribuinte daquele imposto.

Alega que por erro e desespero, teria utilizado notas fiscais autorizadas pelo Estado, para amparar os serviços que ensejavam o pagamento de ISS, e que esse erro até a lavratura do Auto de Infração foi mantido, utilizando as referidas notas fiscais.

Cita farta doutrina para demonstrar que a venda de serviço, ainda que fornecendo remédios e alimentos, estariam sujeitas ao ISS, e elencam as empresas para as quais prestou os mesmos.

Ao final, reiterou o pedido de reforma do pagamento, requerendo a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que recolheu o ISS do serviço e que não é um contribuinte do imposto estadual.

Referente a infração 2, quanto ao extravio das Notas Fiscais diz que as de nºs 094 a 250 que não foram utilizadas, constam do Termo de Documentos não utilizados fornecido pelo município de Eunápolis.

Concluiu a peça recursal requerendo que seja modificada a Decisão, e reconhecido o fato de que o autuado não sabia se deveria recolher o ICMS, pois se considerava desobrigado e pagava em dia o ISS, conforme certidão da obrigação principal, citando dispositivo do RPAF. Anexou declarações de empresas para as quais prestou serviços médicos hospitalares e a certidão negativa da Prefeitura de Eunápolis.

A PGE/PROFIS à fl. 525 dos autos, exarou Parecer opinativo, onde após análise do Recurso Voluntário considerou que as razões do recorrente não são suficientes para modificar o julgamento. E que os argumentos apresentados no Recurso Voluntário só reforçaram o procedimento fiscal, uma vez que as notas fiscais emitidas indicam “com clareza solar”, que foram realizadas operações com vendas de medicamentos. É acrescenta que ainda que o contrato social da empresa indique que a mesma é prestadora de serviço, o recorrente porta a condição jurídica de contribuinte do ICMS. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Analizando as peças que constam dos autos, verifico que a autuação contém vícios jurídicos que a inquinam de nulidade, uma vez que acusa falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referentes às operações escrituradas nos livros fiscais próprios e elabora um levantamento fiscal onde indica o número de notas fiscais e faz juntada das mesmas, portanto não guarda correlação a acusação com os levantamentos fiscais elaborados pela fiscalização e acostados aos autos.

Assim, o Auto de Infração foi lavrado inobservando o comando da norma contida no artigo 39 inciso III do RPAF/99, que determina que o mesmo contenha a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta.

Outra irregularidade constatada na autuação, é no que se refere à arrecadação dos talões de notas fiscais que constam terem sido acostados ao processo pelo autuante, sem proceder à lavratura do Termo de Arrecadação, conforme dispõe o inciso III e IV do art. 28 do RPAF/99.

Verifico que a autuação baseou-se apenas no valor lançado no campo da nota fiscal referente a “medicamentos”, cuja nota fiscal traz um quadro da descrição dos produtos e outro da “descrição dos serviços prestados”, sem comprovar se ao adquirir tais mercadorias o imposto foi pago por antecipação, uma vez que se trata de mercadorias enquadradas na substituição tributária, conforme dispõe o art. 353, II, item 13.2, do RICMS/97.

Neste sentido entendo que violou o inciso II do § 4º do art. 28, do supracitado Regulamento que determina que o Auto de Infração seja acompanhado das provas necessárias à demonstração do fato argüido.

O que se infere dos documentos fiscais é que se trata de uma empresa que presta Assistência Médica. Este é um fato que está sobejamente demonstrado não apenas pelo contrato social, mas com base em outros elementos, à exemplo das cópias de diversos convênios com outros órgãos como CEFET (Centro Federal de Educação Tecnológica da Bahia), Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, e de credenciamento junto a planos de saúde (Golden Cross, HSBC Seguros) e outros. Portanto não pode prosperar a acusação de falta de recolhimento do imposto, sem que tenha a fiscalização apurada e comprovada que não obstante, ser um estabelecimento cuja atividade não é a comercialização de mercadorias, teria praticado operação de circulação de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS.

Ocorre que a tipificação da infração não guarda relação com os elementos constantes dos autos. E cabe ressaltar que o ato de lançamento é uma atividade estritamente vinculada de modo que os elementos que compõem o fato gerador têm que estar perfeitamente delineados na acusação fiscal, sob pena de não ficando comprovado que ocorreu o fato tributário alcançado pelo ICMS, o Auto de Infração não poderá subsistir.

No caso em tela, considero que a nulidade do procedimento fiscal é absoluta e com fundamento no art. 20 do RPAF/99, eu a arguo de ofício.

Ademais, não se constata de forma clara, e circunstanciada os requisitos essenciais para a validade da autuação fiscal, e os vícios formais constatados e apontados acima inquinam o Auto de Infração de nulidade que está respaldada no art. 18, IV, “a” do RPAF/99, que preconiza que será nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Contudo, do exame de todas as peças do processo, com base no art. 156 do RPAF/99, recomendo que a autoridade competente renove o procedimento fiscal para que se verifique:

- 1) Se efetivamente se trata de contribuinte que realiza operações com circulação de mercadorias, em situação que enseje fato gerador do ICMS.
- 2) Em relação aos medicamentos constantes das notas fiscais listadas no levantamento fiscal (fls. 13 a 17 dos autos), e as notas fiscais acostadas às (fls. 18 a 161 dos autos) verificar se ao ingressarem no estabelecimento foram objeto de antecipação tributária, uma vez que se tratam de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.
- 3) Se as notas fiscais de aquisição foram escrituradas nos livros fiscais na forma prevista na legislação tributária.
- 4) Examinar as notas fiscais de aquisição dos medicamentos e verificar se as mesmas ingressaram no estabelecimento com o imposto pago, ou seja, com a fase de tributação encerrada, hipótese em que mesmo que fique comprovada a condição de contribuinte do imposto estadual, promovendo as operações de circulação de mercadorias, não incidiria ICMS na etapa subsequente.
- 5) Verificar se os medicamentos adquiridos pelo estabelecimento autuado foram aplicados nos procedimentos hospitalares em atendimento hospitalar ou ambulatorial aos pacientes.
- 6) Se o contribuinte podia ser considerado responsável solidário, na hipótese de ficar constatada a falta de antecipação do imposto, com relação os medicamentos.

Deste modo, a peça acusatória trouxe aos autos, apenas indícios de irregularidade na documentação fiscal emitida pelo estabelecimento autuado, não provando contudo, a materialidade do fato imputado, de que houve uma operação de mercadoria com o não recolhimento do imposto, e que as operações foram lançadas nos livros fiscais próprios do contribuinte, devendo ser ressaltado que o recorrente se trata de clínica hospitalar.

Peço *venia* a representante da PGE/PROFIS que considerou que as operações de vendas de medicamentos estavam indicadas com as notas fiscais emitidas, e votou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, tendo assim apreciado o mérito, enquanto considero que o Auto de Infração contém a eiva da nulidade absoluta, que obsta o exame do mérito, uma vez que fulmina a ação fiscal.

Por todo o exposto, voto pela Nulidade do Auto de Infração, e neste caso, fica PREJUDICADO o julgamento do Recurso de Ofício e PROVIDO o Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 272041.0003/03-4, lavrado contra AMES - ASSISTÊNCIA MÉDICA DO EXTREMO SUL LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2003.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS