

PROCESSO - A. I. Nº 207668.0013/03-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.
RECORRIDOS - PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0179-04/05
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 28/09/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0312-12/05

EMENTA: ICMS. 1. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. COBRANÇA DO IMPOSTO COM BASE NO REGIME NORMAL. Infração parcialmente caracterizada, tendo em vista que a exigência do imposto com base no critério normal de apuração não se aplica a todo o período autuado. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As operações de saídas decorrentes de devoluções, consignações e outras devem ser efetuadas com tributação normal. Infração comprovada. 3. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Impossibilidade da exigência fiscal, a título de presunção de omissão de saídas, para o período autuado. Acusação insubsistente. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, que lavrado em 10/12/03, para exigir ICMS no valor de R\$224.787,37, além dos acréscimos legais, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos o imposto no valor de R\$181.287,72, em decorrência de erro na sua apuração, fatos ocorridos nos meses de dezembro/01, abril, setembro, outubro, novembro e dezembro/02;
2. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$10.535,83, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com imposto exigido no valor de R\$32.963,82, apurada mediante a constatação de entradas de mercadorias não registradas.

O autuado manifesta-se, às folhas 456 a 470, explicando que estava enquadrado no regime do SimBahia e, em 01/04/02, de ofício, foi desenquadrado do referido regime, em razão de ter ultrapassado o limite de faturamento. Afirma também, que após o seu desenquadramento, passou

a recolher o imposto com base na receita bruta, tendo formalizado a sua opção em 25/08/02, através de documento próprio (DIC), à folha 471. Aduz que foi lavrado contra si o Auto de Infração nº 140.779.0004/03-6, o qual abrangeu os fatos geradores ocorridos até agosto de 2002, anteriores à apresentação do DIC.

Transcreve o art. 504 do RICMS-BA/97, diz estar classificado, pela ANVISA como empresa prestadora de bens e serviços, autorizada a preparar e fornecer refeições especiais a pacientes incapacitados de se alimentarem de forma convencional. Esclarece que os alimentos são preparados a partir da manipulação de insumos, de acordo com a prescrição nutricional específica de cada paciente. Faz considerações sobre a natureza dos produtos que fornece e sobre a atividade desenvolvida, a qual foi devidamente autorizada pela ANVISA - cita dois exemplos de fornecimentos de dietas enterais, acostando ao PAF os documentos correspondentes.

Diz que foi lavrado contra si o Auto de Infração nº 299133.1120/01-3, sob a alegação de que mercadorias destinadas à aplicação em dietas enterais estavam enquadradas no regime de substituição tributária, porém, argumenta que a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 068-03/02, cujo teor transcreveu parcialmente, lhe foi favorável (fls. 510 a 518). Acrescenta que efetuou a Consulta nº 02495920020, questionando a respeito do enquadramento dos seus produtos no regime de substituição tributária, a qual teve resposta contundente na caracterização dos seus produtos – transcreve parte da resposta à consulta efetuada (fls 503 a 505), além do Parecer Final do Processo nº 02495920020.

Prosseguindo em seu arrazoado, especificamente tratando das infrações relacionadas, diz que em relação às infrações 1 e 2, o autuado salienta que os fatos geradores apurados são pertinentes aos meses de abril a dezembro de 2002. Assevera que os débitos anteriores ao mês de setembro de 2002 já haviam sido lançados no Auto de Infração nº 140779.0004/03-6, cujas imputações transcreveu. Afirmar que a presente exigência, com relação aos citados meses, caracteriza uma bi-tributação.

Quanto ao período posterior a setembro de 2002, o autuado salienta que a sua opção pelo regime da receita bruta eliminou toda a discussão porventura existente sobre o seu direito à fruição do referido benefício. Diz que a autuante errou na capitulação da infração, pois, a seu ver, o recolhimento do imposto pela receita bruta está fundamentado no artigo 504 do RICMS-BA/97.

Frisa que a Inspetoria Fazendária de seu domicílio fiscal deferiu o regime de apuração pela receita bruta, cabendo a ela, Inspetoria Fazendária, o desenquadramento de ofício mediante intimação. Alega que o fisco só poderia autuar previamente na hipótese de declaração inexata, conforme previsto no art. 504, XIII, “c”, do RICMS-BA/97, transcrito.

Com respeito à infração 3, o sujeito passivo alega que a presunção prevista no artigo 2º, § 3º, do RICMS-BA/97 não se aplica aos contribuintes dispensados de manter escrituração fiscal. Diz que o art. 504, X, do citado Regulamento, o desobriga de escriturar o livro Registro de Entradas. Frisa que a não escrituração de notas fiscais de entrada para os contribuintes do regime de receita bruta é uma regra, e não, uma infração – sustenta sua argumentação baseando-se no Acórdão JJF Nº 0049-04/02.

Conclui sua peça defensiva solicitando que o Auto em lide seja julgado improcedente.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 521 a 523, de maneira contundente, reafirma, na íntegra o Auto em lide, dizendo tratar-se de infrações devidamente comprovadas, e justifica:

De início, referindo-se à infração 1, diz que o artigo 118, II, do RICMS-BA/97, prevê que o ICMS será calculado pelo regime de apuração em função da receita bruta nas vendas diretas ao consumidor final efetuadas por empresas especificadas no Anexo 96, observado o disposto no art. 504 do mesmo Regulamento. Frisa que o Anexo 96 determina que os contribuintes inscritos com CNAE 5229-999 só farão jus ao tratamento, quando as vendas forem realizadas por padarias, confeitarias, doçarias, bombonérias e sorveterias. Diz que o autuado não tem o direito de pagar o

ICMS com base nesse regime, pois não exerce atividade especificada no Anexo 96 e não comercializa para consumidor final.

Assevera que, conforme disposto no art. 504, XIII, “a”, do RICMS-BA/97, será desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta o contribuinte que deixar de exercer, com exclusividade, atividade compatível com o regime, bem como o contribuinte que prestar declarações inexatas, hipótese em que será exigido o imposto pelo regime normal.

Explica que o autuado, objetivando apurar o ICMS pela receita bruta, fez uma alteração contratual e colocou como atividade o CNAE 5229-999, porém, manteve-se a praticar a mesma atividade não abrangida pelo Anexo 96. Consequentemente, por ter excedido o limite de faturamento para permanecer no SimBahia e por não atender às condições exigidas para apurar o imposto com base na receita bruta, o imposto foi apurado pelo regime normal, sendo abatidos os valores recolhidos mensalmente, os pagos nas denúncias espontâneas e os decorrentes de autuação anterior, conforme demonstrativos às fls. 7 a 10, 11, 12, 15 a 19, 67, 68, 73, 74, 85 a 88, 133 a 135, 172 a 178, 271 a 276, não havendo, portanto, a alegada “bi-tributação”.

Relativamente à infração 3, a autuante disse que o contribuinte está obrigado a arquivar as notas fiscais de entradas e saídas por cinco anos, devendo incluir os valores nas DME’s/DMA’s e nos DAE’s mensais. Assevera que trinta notas fiscais de compras não foram apresentadas à fiscalização, bem como não tiveram os seus valores incluídos nas DMA’s/DME’s.

O autuado retorna aos autos, em novo pronunciamento, às fls. 538/540, alegando que tem o direito de pagar o ICMS pelo regime da receita bruta, conforme reconhecido pela SEFAZ ao enquadrá-lo no citado regime em 11/09/02, com o código de atividade 5229-999. Destaca ainda que o deferimento da SEFAZ somente formalizou uma situação jurídica pré-existente, na medida em que sempre preencheu os requisitos legais exigidos. Diz que, relativamente ao período em que a formalização ainda não havia sido levada a efeito, caberia apenas uma sanção de caráter formal.

Assegura que, na medida em que os hospitais e as clínicas não são contribuintes do ICMS, a venda é sim para consumidor final, portanto, há semelhança do que ocorre nas aquisições de medicamentos. Explica que as vendas são efetuadas para consumo direto dos pacientes, mediante prescrição médica específica, não existindo venda para a formação de estoques. Frisa que o art. 504, XII, do RICMS-BA/97, prevê a possibilidade da manutenção do regime ora discutido até mesmo nas vendas para contribuintes do ICMS destinadas a consumo pelos empregados, situação que se assemelha ao caso em lide.

Após afirmar que o art. 504, XIII, “b”, do RICMS-BA/97 prevê o desenquadramento daquele que *“deixar de exercer, com exclusividade, atividade compatível com o regime”*, conclui que a legislação ampara as atividades compatíveis com o regime. Diz que os artigos 118 e 504, ambos do RICMS-BA/97, preconizam que o regime poderá ser adotado nas operações de vendas diretas a consumidor final, incluindo, sem restrições, outros “serviços de alimentação”, sendo a atividade do autuado compatível com a descrição do “caput” do mencionado artigo. Afirma que a questão do código utilizado [CNAE] não possui o condão de alocar o enquadramento legal, desde que a atividade seja compatível com o regime. Salienta que a observação constante do rodapé do Anexo 96 não afasta a aplicabilidade do regime, sob pena de sepultar o princípio da legalidade e a hierarquia das normas.

Quanto à infração 3, alega falta de amparo legal para a infração que lhe fora imputada e que não houve divergência entre as informações prestadas na DME/DMA e a escrituração fiscal. Insiste em afirmar que, em face do regime de tributação que adota, está dispensado da escrituração do livro Registro de Entradas, porém, se o regime normal vigorasse, a exigência ensejaria o “bis in idem”, uma vez que já estaria englobada na infração 1.

Conclui pedindo a improcedência do Auto e, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela posterior juntada de novos documentos e pela

realização de revisão fiscal.

Em 15/03/04, foi juntada manifestação, às fls. 543 a 546, onde o autuado alega que os alimentos arrolados na infração 1 são preparados de forma individualizada para cada paciente, em função de demandas nutricionais específicas. Tece considerações sobre os produtos consignados em duas notas fiscais já citadas na defesa inicial e, em seguida, transcreve parte do Acórdão JF Nº 0068-03/02. Assegura que a autuante não apreciou aspectos fundamentais para o deslinde da questão, tais como:

- a) a aceitação, pela repartição fiscal, da condição de tributação pela receita bruta do autuado, sem qualquer contestação;
- b) que o procedimento fiscal contraria a regra do art. 504, XIII, “c”, qual seja o desenquadramento de ofício do contribuinte que estiver utilizando indevidamente o benefício (transcreve o citado dispositivo). Frisa que a autuante, ao invés de desenquadrar a empresa, optou pela lavratura do Auto de Infração, infringindo a legislação, além de macular o lançamento de nulidade, na forma do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Quanto à infração 3, diz que a autuante não refutou as alegações defensivas de ilegalidade da exigência fiscal por falta de tipificação.

Ao finalizar, pede a improcedência e a nulidade do lançamento.

Retorna aos autos o autuante, de início, referindo-se às infrações 1 e 2, dizendo que o autuado não atendeu à primeira condição estabelecida para opção ao regime de apuração em função da receita bruta, conforme determinação do art. 118, § 1º, do RICMS-BA/97 (fls. 524 e 525). Diz ainda, que o código de atividade do contribuinte, quando da alteração cadastral, passou a ser 5229-999, ao passo que o código anterior da empresa era 8516-299. Explica que, apesar de o autuado continuar exercendo a mesma atividade, essa mudança no código foi efetuada para permitir a opção, por parte do contribuinte, pelo regime de receita bruta. Esclarece que a atividade de comércio varejista, com CNAE 5229-999, só faz jus ao tratamento da receita bruta quando as vendas forem realizadas por padarias, confeitarias, doçarias, bombonérias e sorveterias, conforme dispõe o Anexo 96, em sua única nota (fl. 527).

Assevera que a situação do autuado se enquadra no previsto no art. 504, XIII, do RICMS-BA/97. Afirma que o defendente não teria direito ao referido regime de apuração e, mesmo tendo conseguido obter da SEFAZ o deferimento, este não poderia produzir efeitos, pois foi fruto de declarações inexatas. Frisa que o sujeito passivo não pode invocar em proveito próprio erro a que deu causa. Assevera que a Administração Pública tem o poder/dever de rever seus atos quando eivados de nulidades, com efeitos retroativos.

Salienta que, apesar de o autuado repetir que só comercializa dietas enterais e parenterais, ele também revende produtos complementares de alimentação (fls. 495 e 496), além de outros que podem ser encontrados em farmácias, supermercados, fornecendo-os para clínicas, hospitais e para empresas (Nutricional Produtos Hospitalares, Support Produtos Nutricionais Ltda, Coramed Comércio de Artigos Médicos Ltda.). Como exemplo, cita: SUSTAIN, HYPER DIET, NEOCATE, APTAMIL SOJA, NUTRIDRINK, CUBITAN, PROFIBRA, SOYA DIET e outros, conforme se comprova por meio das Notas Fiscais de Transferências (fls. 250, 254, 256, 257, 258 e 269), Notas Fiscais de Remessas em Consignação (fls. 205, 212 e 213) e das Notas Fiscais de Vendas (fls. 133, 167, 383 e 385). Assevera que tal fato corrobora a caracterização de fornecimento de declarações inexatas, já que em momento algum o autuado solicitou o seu desenquadramento do regime de apuração em função da receita bruta.

Ressalta que não houve “bis in idem”, pois foram concedidos os créditos destacados nos documentos fiscais de aquisição e deduzidos os valores cobrados no Auto de Infração anterior, conforme observações consignadas às fls. 1 e 522 dos autos.

Quanto à infração 3, explica que as Empresas de Pequeno Porte e as que apuram o imposto pela Receita Bruta estão dispensadas de escriturar o livro Registro de Entradas, mas continuam obrigadas a informar o valor das compras realizadas nos DAE's, nas DME's e DMA's.

O PAF foi submetido à pauta suplementar por proposta do então relator, tendo a 4ª JF decidido pela sua conversão em diligência a ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 555, questionando o seguinte:

1. *Verificar, com base nas notas fiscais de entrada e de saídas, qual a real atividade desenvolvida pelo autuado no período objeto da ação fiscal;*
2. *Verificar, com base nas notas fiscais de entrada e de saídas, qual a real atividade desenvolvida pelo autuado no período de deferimento do enquadramento no regime de apuração do imposto em função da receita bruta;*
3. *Com base na verificação acima, informar qual o Código de Classificação Nacional de atividade Econômica – Fiscal (CNAE – Fiscal) do autuado;*
4. *caso o autuado esteja enquadrado no CNAE – Fiscal nº 5229-9/99, informar se ele desenvolvia atividade de padaria, confeitaria, doçaria, bomboneria e sorveteria; e*
5. *Informar, com base nas notas fiscais de saída, se as vendas efetuadas pelo autuado eram destinadas ou não a consumidores finais.*

Em cumprimento a diligência solicitada, a ASTEC em seu Parecer nº 0178/2004, esclarece o seguinte:

1. *“A atividade preponderante do autuada, no período objeto da ação fiscal, era de fornecimento de alimentos dietéticos para nutrição Enteral e Parenteral para hospitais e clínicas, mediante prescrição médica, através de prescrição médica. No período de outubro a dezembro/2002, também operou com fornecimento de refeições normais para pacientes internados na Clínica COT”;*
2. *“Na data do deferimento do enquadramento no regime de apuração do imposto em função da receita bruta (09/09/02), conforme consta na DIC à fl. 47, a atividade do autuada era a mesma que informamos no item anterior, exceto em relação ao fornecimento de refeições normais para pacientes internadas na Clínica COT, que compreendeu o período de outubro a dezembro/02”;*
3. *“Deixamos de informar sobre o solicitado pois assim o fazendo estaremos decidindo sobre a procedência ou não da ação fiscal, visto que esta foi a razão da lavratura do Auto de Infração”;*
4. *“Este item fica prejudicado em função do comentado no item 3 acima”;* e
5. *“As vendas efetuadas para **(pela)** autuada eram destinadas predominantemente para consumidores finais (clínicas, hospitais e pessoas físicas)”.*

Em nova intervenção às fls. 653 a 655, o autuado acerca da diligência da ASTEC, disse que ratifica todos os termos de sua defesa, posto que lhe é assegurado o direito de pagar o ICMS com base em sua receita bruta, não cabendo as restrições apontadas na autuação, conforme já reconhecido pela SEFAZ em 11/09/02, ao formalizar o seu enquadramento com o código de atividade nº 5229-999 (Com. Varejista de Prods. Alimentícios).

Assevera que a empresa sempre preencheu os requisitos legais para a apuração do ICMS com base receita bruta, fato comprovado pela diligência da ASTEC, que confirmou que suas vendas são destinadas a consumidores finais, predominantemente para clínicas e hospitais. Destaca que tal fato define tão-somente os aspectos acessórios da questão, não sendo peça fundamental para o seu deslinde.

Em nova informação fiscal às fls. 658 a 659, a autuante disse reafirmar pela terceira vez a autuação, por tratar-se de infrações devidamente comprovadas e previstas na Lei Estadual.

Esclarece que fiscalizou os exercícios de 2001 e 2002, onde foram checadas as notas fiscais entregues pela empresa e aquelas fornecidas pelo CFAMT, tendo concluído que o autuado, além de comercializar dietas enterais e parenterais, também vende produtos complementares de alimentação (fls. 495/96 dos autos), além de outros produtos que podem ser encontrados em farmácias, supermercados, cujos fornecimentos são realizados para clínicas, hospitais, pessoas físicas e para empresas, conforme demonstrado à fl. 551. Salienta que nos fornecimentos realizados para clínicas e hospitais, os mesmos emitem fatura para seus pacientes e/ou planos de saúde.

Na sequência, a autuante afirma que o autuado não comercializa apenas e exclusivamente para consumidor final, razão pela qual continua a entender que a mesma não poderia ter apurado o ICMS pelo regime especial de apuração, já que não exerce a atividade de padaria, confeitaria, doçaria, bomboneria e sorveteria constantes do Anexo 96 e sim a atividade inicial sob o código 8516-2/99 – Outras Atividades Relacionadas com Atenção à Saúde (vide nota fiscal do Anexo 96 – fls. 626 e 527 dos autos).

A autuante reitera o conteúdo do parágrafo anterior em relação à atividade do autuado, fl.659, além de informar que o mesmo prestou informações inexatas para obtenção do benefício fiscal em questão, bem como de haver omitido vendas de mercadorias tributáveis e de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

O PAF mais uma vez convertido em diligência pela 4ª JF, desta vez à INFAZ-Iguatemi, no sentido de que fosse acostada aos autos a cópia do ato de desenquadramento do autuado do regime de apuração do imposto em função da receita bruta, bem como do documento comprobatório da sua ciência.

Diligência atendida, a INFAZ-Iguatemi fez a juntada do documento solicitado, fls. 669/73, além de outros documentos, da cópia do DIC – Documento de Informação Cadastral, por meio do qual do qual foi alterada a forma de pagamento do imposto do autuado, ou seja, com base na conta-corrente fiscal, cujo deferimento ocorreu em 27/02/2004, em atendimento ao Parecer de fl.673 de autoria do supervisor da referida inspetoria.

O ilustre relator, também presidente da 4ª JF vota de maneira pontual, da seguinte maneira:

Infração 1 – confere parcial razão ao autuado, assim justificando:

- a) diz que em relação ao imposto cobrado no mês de dezembro/01, a exigência fiscal com base no regime normal de apuração não procede em razão do autuado estar enquadrado SimBahia, e que o desenquadramento somente ocorreu em 01/04/02, com efeito a partir de 01/01/2002;
- b) diz que quanto ao imposto exigido tendo como data de ocorrência o dia 30/04/02, entende que foi correto o procedimento da autuante, considerando que o autuado estava enquadrado no regime normal de apuração do imposto;
- c) Diz que não merece prosperar a cobrança do imposto cobrado no período de setembro a dezembro/02, tendo em vista que o autuado em 25/08/02 protocolou o DIC – DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO CADASTRAL e teve seu pleito deferido pela INFAZ-IGUATEMI, para que fosse alterada a forma de pagamento do imposto com base na receita bruta.

Considera também que o autuado somente foi desenquadrado do regime de apuração do imposto com base na receita bruta em 27/02/04, e que o ato não retroagiu a fatos geradores de períodos anteriores, portanto, não havia respaldo legal para a exigência fiscal relativo ao período acima citado.

Entende, por fim que quanto à infração 1, está parcialmente caracterizada, tendo como valor efetivamente devido a importância de R\$2.830,58 contra a importância inicial de R\$181.287,72.

Infração 2 – Entende que não assiste razão ao autuado, já que somente formalizou a sua opção para o pagamento do imposto em função de sua receita bruta em 26/08/2002, contudo, tal pleito somente foi deferido em 08/09/02. Assim, no lapso temporal de 01/01/02 a 31/08/02, e por ter o autuado sido desenquadrado do regime SimBahia em 01/04/02, com efeito a partir de 01/01/02, passou a condição de contribuinte do regime normal de apuração do imposto, com sistemática de apuração diferente, onde é levando em conta o débito pelas saídas e o crédito fiscal pelas entradas de mercadorias.

Ratifica seu posicionamento e dá razão à autuante por entender correto a exigência do imposto, tendo em vista de que o autuado nas operações de saídas que efetuou tendo como natureza da operação devoluções, consignações e outras saídas, não destacou o imposto devido, conseqüentemente, não se debitou do mesmo, para fins de apuração do montante a recolher mensalmente – mantém a autuação em R\$10.535,83.

Infração 3 – Entende o Ilustre relator da 4ª JF que o autuante incorreu em equívoco ao exigir o imposto relativo às Notas Fiscais nºs 047341, 050654, 055504, 056410, 0096, 216637, 0215, 0244, 0266 e 222656, que dizem respeito a operações tendo como natureza transferências, trocas, bonificações, consignação e remessa em consignação, sobre as quais o autuado não desembolsou qualquer quantia para os seus pagamentos. Assevera que com a exclusão dos valores do imposto cobrado nas notas fiscais acima indicadas, o débito remanescente para a infração passa a ser de R\$14.324,44, contra R\$32.963,82 inicialmente cobrados – monta tabela demonstrativa.

Discorre sobre o Acórdão nº 0049/04-2 citado pela defesa, e justifica o não acatamento daquele documento em razão do mesmo tratar de matéria fática dissonante.

Diz ainda que em razão do autuado não haver comprovado o lançamento no livro Registro de Entradas ou na escrita contábil das notas fiscais de compras de mercadorias, considerou parcialmente caracterizada a infração no valor acima.

Enfim, vota pela Procedência Parcial do Auto de Infração, para cobrar o valor total de R\$27.536,95, acrescido das multas previstas na legislação.

O autuado, inconformado com a Decisão exarada pela 4ª JF ingressa com Recurso Voluntário, fls. 699 a 701, afirmando que a Decisão recorrida tem como base o fato de o autuado estar protegida pelo enquadramento no regime do SimBahia até dezembro/2001 e no regime de receita bruta no período de setembro a dezembro/2002 e em razão da inclusão, no item 3, de notas fiscais de transferências, trocas, bonificações, etc. Assevera que a Decisão condenatória está equivocada e deve ser reformada, com os argumentos abaixo relacionados:

“Diz que se é verdade que o julgamento das infrações 1 e 2 encontram-se adstrito ao regime de apuração vigente para o autuado, também é verdade que a mesma esteve inscrita no SimBahia até 31/12/2001, e, a partir daí, sendo instada em 01/04/2002 da sua exclusão, passou a operar pelo regime da receita bruta, tendo formalizado esta última em 25/08/2002. assim sendo, o autuado ratifica todos os termos da sua defesa, assegurando que a partir da sua adesão ao regime de receita bruta lhe é assegurado o direito de recolher o ICMS com base naquele regime. Diz ainda que à época apenas não possuía o ato formal de adesão ao regime.”

Aduz que o enquadramento no regime de receita bruta define apenas aspectos acessórios, que caracterizam tão-somente uma formalidade, e que o autuado sempre preencheu os requisitos legais para apuração do ICMS com base na receita bruta. Pede que seja observada a importância da sua atividade empresarial.

No que tange às condições de usufruir do regime, reclama o Parecer da ASTEC onde diz restar comprovado que o autuado vende seus produtos apenas a consumidores finais, predominantemente Clínicas e Hospitais. Acrescenta que as vendas dos seus produtos são para consumo direto de pacientes, mediante receita médica, não existindo venda para formação de estoques repasse aos pacientes pelos hospitais e clínicas, considerando a validade e indicações específicas.

Diz que, em relação ao item 2, a aplicação do regime de receita bruta a partir de janeiro/2002, pelas razões expostas, é suficiente para elidir a exigência, baseada que foi no regime normal de tributação.

Com respeito ao item 3, diz o recorrente que a JJF não atentou para o fato de que o auto recaiu também sobre o período de janeiro de 2001, época em que o autuado encontrava-se enquadrada no regime SimBahia, não podendo, portanto, ser cobrado ICMS alíquota de 17%. Afirma que a Decisão da JJF colide com a fundamentação dada para o item 1, quando considerou a eficácia do regime de receita bruta a partir de agosto de 2002. Assevera que o item 3 não poderia prevalecer se o regime considerado é válido pela JJF a partir de agosto de 2002. Pondera ainda dizendo que no máximo, a JJF deveria considerar a presunção para fins de tratamento dos valores com receitas, aplicando-se a alíquota de 5% e não a 17%.

Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e revisão fiscal, e pede pelo Provimento do Recurso Voluntário, para tornar o Auto de Infração Improcedente.

A PGE/PROFIS, em Parecer exarado às fls. 709 a 714, depois de abordagens preliminares, ataca a essência do Recurso Voluntário que é o enquadramento estabelecido no art. 504 do RICMS/97, e entende legítima a inclusão do autuado no regime preconizado no art.118 do RICMS-BA/97.

Abordando os itens de modo pontual, o ilustre relator diz que quanto ao item 1, no período compreendido entre abril e setembro de 2002, não há que se falar em irregularidade da autuação. Contudo, no período entre setembro e dezembro de 2002, entende assistir razão à autuada, tendo em vista a inclusão no regime previsto no art. 504 do RICMS-BA/97.

Com respeito ao item 2, entende o procurador que não encarece razão à autuada em razão da necessidade de ato protestativo por parte do contribuinte optando pelo regime especial previsto no art. 504 do RICMS-BA/97, o que ocorreu apenas em 25/08/2002.

Atacando o item 3, entende a PGE/PROFIS que a súplica recursal não encontra guarida, vez que a exigência fiscal não tem lastro no simples descumprimento de obrigação acessória, mas sim na presunção de omissão de saídas de mercadorias, por falta de comprovação no LRE e na escrita contábil.

A PGE/PROFIS conclui pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

ITEM 1 – com respeito a este item entendo assistir razão parcial ao autuado, senão vejamos:

- a) em todo o ano de 2001 a autuada estava enquadrada no regime SimBahia e, foi autuado com base no regime de apuração normal no mês de dezembro/2001, de modo que tal autuação não pode ter procedência;
- b) em 25/08/2002 o autuado protocolou e teve o seu pedido deferido para que fosse alterada a forma de pagamento do ICMS com base na receita bruta, obedecendo os ditames do regulamento. Ainda assim, foi autuado para cobrar imposto no período de setembro a dezembro/2002. A considerar que o autuado somente foi desenquadrado do regime de receita bruta em 27/02/2004, e tal ato não atinge fatos geradores anteriores, não tendo

respaldo legal para sustentar a exigência fiscal relativo ao período em questão. Assim sendo, o item 1 tem forma de infração parcial, remanescendo o valor de R\$2.830,58.

ITEM 3 – diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Neste item, verificou-se que notas fiscais que têm como natureza, transferências, trocas, bonificações, consignações e remessa em consignação foram computadas para efeito de levantamento de débitos fiscais. Na medida em que tais documentos fiscais não estão sujeitos à tributação, vez que o contribuinte não desembolsou qualquer quantia para os seus pagamentos, há que se retirar da base da cálculo as notas fiscais de nºs 047341, 050654, 055504, 056410, 0096, 216637, 0215, 0244, 0266 e 222656, o que reduz a exigência fiscal para R\$14.324,44.

Do Recurso Voluntário não se pode extrair nada de novo em relação às peças defensivas acostadas a este PAF. Contudo, há que se verificar o legítimo enquadramento nos regimes de apuração de ICMS, ainda que não prospere o argumento defensivo de que determinado regime se estenda além do exercício fiscal. Neste contexto, entendo ser descabida a exigência fiscal consignada na infração 3 a título de presunção de omissão de saídas, para o período de março e dezembro/02.

Atacando os itens da autuação, tratarei apenas do item 2, vez que as justificativas dadas acima quando tratei do Recurso de Ofício, servem aos itens 1 e 3. Com respeito ao item 2, verifico que o contribuinte somente formalizou sua opção para o pagamento do imposto com base na receita bruta em 26/08/2002 e, só obteve deferimento em 08/09/2002. Ora, como o autuado havia sido desenquadrado formalmente do SimBahia em 01/04/2002, com efeito a partir de 01/01/2002 e apenas foi enquadrado no regime de renda bruta em 08/09/2002, estaria o autuado enquadrado no regime normal de apuração no período de 01/01/2002 até 07/09/2002. Desse modo, razão assiste ao autuante no apontamento da infração apontada no item 2. Assim, mantenho a autuação do item 2 no valor de R\$10.535,83.

Considerando tudo o quanto foi exposto acima, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão de 1ª Instância nos itens 1 e 2 e excluindo o item 3, para cobrar a importância de R\$13.366,41, acrescido das multas legais.

VOTO EM SEPARADO

Peço *venia* para discordar, em parte, do Consº José Antônio Marques Ribeiro, pois entendo que o julgamento de 1ª Instância, em relação ao item 3 da autuação, não merece qualquer reforma. Considerando o que consta na fundamentação do voto vencedor, do citado Conselheiro, onde é dito que o contribuinte somente formalizou sua opção para o pagamento do imposto com base na receita bruta em 26/08/2002 e, só obteve deferimento em 08/09/2002, é perfeitamente cabível a exigência do imposto, por presunção de omissão de saídas, em razão da falta de registro das notas fiscais de aquisição, com a exclusão daquelas em que não houve efetivo desembolso de recursos financeiros. Esse ajuste já havia sido efetuado pela Junta de Julgamento, sendo uma das razões que motivaram a interposição do Recurso de Ofício previsto na lei processual administrativa.

Considerando ainda que no período autuado, relativamente ao item 3 do Auto de Infração, o contribuinte de fato se encontrava enquadrado no regime de apuração normal do ICMS, não se pode afastar a presunção, salvo se houvesse prova em contrário produzida pelo recorrente, circunstância essa não verificada no presente processo.

Vislumbro, data máxima *vênia*, uma total incoerência entre a Decisão proferida pelo relator nos itens 1 e 2 comparativamente àquela que foi produzida em relação ao item 3 da autuação, inclusive pelo fato da exclusão das parcelas do citado item não estarem devidamente justificadas

no voto vencedor. Portanto, o voto do Sr. relator é, no mínimo, contraditório e também padece de omissões quanto à fundamentação.

Em razão dessas considerações, me posiciono em concordância com o Parecer jurídico da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), pois entendo que a suplica recursal não encontra guarida, vez que a exigência fiscal não tem lastro no simples descumprimento de obrigação acessória, mas sim na presunção de omissão de saídas de mercadorias por falta de comprovação no Livro Registro de Entradas e na escrita contábil do lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos, o Voluntário e o de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207668.0013/03-3**, lavrado contra **PSH - PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.366,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso Voluntário): Conselheiros José Antonio Marques Ribeiro, Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e Álvaro Barreto Vieira.

VOTO EM SEPARADO (Quanto ao Recurso Voluntário): Conselheiros Carlos Fábio Cabral Ferreira e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO (Quanto ao Recurso Voluntário)

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - RELATOR

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