

**PROCESSO** - A. I. N° 279919.0025/10-1  
**RECORENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.  
**RECORRIDOS** - PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0281-03/11  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 23.08.2013

**3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0315-13/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. FORNECEDOR DE REFEIÇÕES. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Fato demonstrado nos autos. Refeitos os cálculos, em face de equívocos apontados pela defesa. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Fato demonstrado nos autos. Sem fundamento a alegação de que o fato gerador ocorreria na saída da mercadoria. Na aquisição de material de consumo procedente de outro Estado, o aspecto temporal da norma jurídica do tributo em apreço é a entrada, de acordo com o art. 5º, I, do RICMS, que repete literalmente disposição da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração que diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos referente à comercialização de refeições pelo regime de apuração em função da receita bruta, sendo lançado imposto no valor de R\$ 70.478,20, com multa de 60%;
2. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do próprio estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 7.400,08, com multa de 60%.

Em primeira instância, os Ilustres Julgadores da 3<sup>a</sup> JJF reduziram a primeira infração em razão do seguinte:

*Em face dos elementos apresentados pela defesa, o fiscal autuante reconheceu que em parte o autuado tem razão, tendo havido problema de interpretação da natureza das operações em virtude da adoção, pelo contribuinte, de código fiscal de operações e prestações (CFOP) inadequado. O fiscal propõe que sejam excluídas as Notas Fiscais referentes a operações já tributadas, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado para R\$ 34.015,59.*

*Acato o resultado da revisão do lançamento. O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito com base nos elementos discriminados à fl. 987.*

Quanto à segunda infração, concluíram os Ilustres Julgadores da 3<sup>a</sup> JJF pela sua Procedência em razão do seguinte:

A defesa sustenta a tese de que o fato gerador do ICMS seria a saída da mercadoria do estabelecimento, assinalando que os produtos que o estabelecimento consumiu e que foram objeto da autuação não são fabricados pela sua empresa, que apenas comprou com o intuito de fabricar suas mercadorias, figurando nesse caso apenas como consumidor final, de modo que o responsável pelo recolhimento do tributo seria a pessoa de cujo estabelecimento a mercadoria saiu, não se podendo pretender tributar o consumidor, haja vista que o contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou seja, é aquele que vende a mercadoria, e não quem compra como consumidor final.

A saída de mercadoria não é fato gerador de ICMS. No que concerne a mercadorias, o ICMS tem como fatos geradores as operações relativas à circulação de mercadorias. E por “operações” devem ser entendidas não apenas as vendas, mas quaisquer negócios que impliquem circulação jurídico-econômica de mercadorias. Quando se fala em “venda”, toma-se em conta apenas uma parte do negócio, pois se trata a rigor de uma operação de compra e venda, de modo que dela participam, de um lado, o vendedor e de outro, o comprador. Sendo o fato gerador definido genericamente como qualquer operação relativa à circulação de mercadorias, cabe à lei determinar em que momentos ou situações se considera ocorrido o fato gerador. Tais momentos ou situações podem ser a saída da mercadoria, a transmissão de sua propriedade, o seu fornecimento por prestador de serviço, o desembarço aduaneiro de bem importado do exterior, e a entrada, em estabelecimento de contribuinte do imposto, de mercadoria ou bem procedente de outro Estado, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.

A saída de mercadoria não é fato gerador de ICMS – a saída constitui apenas o aspecto temporal da norma jurídica atinente aos fatos tributáveis por esse tributo.

No tocante à aquisição de material de consumo procedente de outro Estado, que é o que interessa no caso em exame, o aspecto temporal da norma jurídica do tributo em apreço é a entrada, de acordo com o art. 5º, I, do RICMS, que repete literalmente disposição da Lei nº 7.014/96.

Quanto à configuração do autuado como contribuinte do imposto relativamente à diferença de alíquotas, cumpre assinalar que o art. 36 do RICMS, depois de definir quem são contribuintes do imposto, acrescenta no § 2º, XIV, que se inclui entre os contribuintes qualquer pessoa ou entidade mencionada nos incisos anteriores do mesmo parágrafo que, na condição de consumidor ou usuário final, adquira bens em operação interestadual.

Mantenho o lançamento do 2º item.

Quanto à reclamação de que a multa tem caráter confiscatório, cumpre notar que não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade do direito posto. A multa aplicada neste caso tem previsão legal.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Quanto à infração 1, diz que “No exato momento em que a mercadoria saía do seu estabelecimento, era emitida Nota Fiscal, denominada de “SIMPLES REMESSA”, com o valor da mercadoria, sobre o qual era devidamente recolhido o Imposto devido.”

Argumenta que a demanda dos hospitais pelo produto fornecido pela Empresario autuado – alimentação enteral e parenteral – depende da necessidade de seus pacientes, e, tendo em vista sua natureza perecível, não pode o material ficar estocado por muito tempo, razão pela qual, a mercadoria só sai da Empresario recorrente no momento do pedido. Frisa que era neste momento que as notas de simples remessa eram emitidas e o ICMS recolhido.

Diz que ao final de cada mês, quando o fornecimento era para hospitais particulares, a Empresario autuado emitia uma nota denominada “VENDA DIETA MANIPULADA”, na qual não era apontado o ICMS, uma vez que esta correspondia ao valor total das mercadorias vendidas e entregues com o ICMS que, já havia sido recolhido através das Notas Fiscais denominadas de “SIMPLES REMESSA”.

Aduz que as notas fiscais que o agente público denominou de “ACRESCIDAS A TRIBUTAÇÃO” correspondem fielmente ao valor mensal recebido pelo Recorrente, cujo tributo já fora quitado quando da emissão das NOTAS DE SIMPLES REMESSA e envio das mercadorias. Cita alguns exemplos referentes ao mês de setembro/2009 (Notas Fiscais nºs 023558, 023312, 023339, 023364, 023369 e 023423).

Assevera que quando o fornecimento era para os hospitais públicos, a sistemática funcionava de forma bastante semelhante, diferenciando-se apenas quanto ao pagamento à Recorrente. Alega que, nesta situação, por ser contratos públicos, o valor estipulado nos contratos para fins de

pagamento mensal era fixo, independentemente da quantidade de mercadorias enviadas no mês pela empresa autuado. Entende que, para o Estado, contudo, em nada altera sua arrecadação, posto que o ICMS sempre fora recolhido no momento da saída da mercadoria através da emissão das “NOTAS DE SIMPLES REMESSA”.

Diz que o autuante deixou de observar a nota fiscal nº 23373, a qual diz que espelha somente o faturamento mensal, enquanto que todo o imposto devido fora devidamente recolhido nas notas de “simples remessa” emitidas em momentos anteriores, quando as mercadorias, efetivamente, deixaram o estabelecimento do Recorrente, como prova, segundo o seu entendimento, as Notas Fiscais acostadas, de nºs 023211, 023226, 023241, 023252, 023262, 023269, 023275, 023295, 023309, 023319, 023413, 023331, 023355, 023379.

Alega que o autuante acresceu à tributação notas fiscais de faturamento de mercadorias que circularam em outro Estado, aonde o imposto fora devidamente recolhido quando da emissão das Notas Fiscais de Simples Remessa.

Defende que são Notas Fiscais de Faturamento, emitidas pelo recorrente com objetivo de receber dos clientes o pagamento do valor total devido pelas mercadorias produzidas e entregues em outro Estado da Federação, onde possui filial. Diz que o ICMS já fora oportunamente recolhido, operação formalizada mediante emissão de NOTAS FISCAIS DE SIMPLES REMESSA.

Diz que, como a sua contabilidade funciona nesta capital, as notas fiscais de faturamento eram emitidas daqui, local da sede da empresa, sem destaque de ICMS, já que as mesmas não representam qualquer circulação de mercadoria, mas tão somente retratam a cobrança das mercadorias produzidas e vendidas em outro estado, onde o imposto já havia sido recolhido.

Entende que a cobrança representa *bis in idem*, pois, o mesmo fato gerador está ensejando a cobrança do imposto por duas vezes.

Quanto à infração 2, entende não ser devida a cobrança de imposto nas aquisições de produtos para consumo próprio, pois, o fato gerador para incidência do ICMS decorre da saída de mercadorias, sendo responsável pelo recolhimento do imposto a pessoa jurídica da onde o produto sai. Defende que não se pode querer tributar o consumidor, que não é responsável pelo recolhimento do imposto.

Alega que as multas de 60% e 50% são confiscatórias.

Em Parecer de fls. 1025-1030, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Junior, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Quanto à infração 1, observa que o Recorrente não trouxe qualquer elemento fático novo capaz de modificar a Decisão recorrida e ressalta que esta já efetuou os expurgos suplicados na impugnação, anuindo ao reconhecimento parcial do lançamento pelo autuante.

Quanto à infração 2, argumenta que o diferencial de alíquota é exigido nas aquisições, realizadas por contribuinte do imposto, de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, conforme determina o art. 155, II, §2º, VII, da CF/88 e art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que o mesmo não deve ser conhecido, pois, em razão da previsão constante no art. 169, I, “a”, não é cabível a interposição do Recurso de Ofício quando a redução do crédito tributário decorrente da Decisão primeira instância for inferior a cem mil reais, como foi no caso dos Auto de Infração.

Voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, observo que as alegações do contribuinte quanto à parcela residual da infração 1 são as mesmas aduzidas em sede de Impugnação, as quais já foram acatadas pelo autuante quando da Informação Fiscal. Fisco que o contribuinte restou silente após a apresentação da Informação Fiscal e, em seu Recurso Voluntário, limita-se a repetir os argumentos defensivos sem observar que eles já foram acolhidos em Primeira Instância.

No que se refere à infração 2, a súplica recursal não tem cabimento. Nas vendas interestaduais de mercadorias (destinadas ao uso e consumo) feitas a contribuintes do ICMS, a Constituição Federal determina que seja repartido o imposto a ser exigido, aplicando-se uma alíquota interestadual a ser paga pelo vendedor ao Estado de origem e um diferencial de alíquota (alíquota interna subtraída da alíquota interestadual) a ser pago pelo adquirente ao Estado de destino.

Por fim, quanto à alegação de confiscatoriedade das multas aplicadas, observo que os percentuais de 50% e de 60% estão previstos na legislação do Estado da Bahia e, em virtude do quanto prescrito no art. 167, I, do RPAF, é vedado a este Órgão Julgador afastar a aplicação da lei estadual em razão de inconstitucionalidade, seja ela em razão da confiscatoriedade, da desproporcionalidade ou qualquer outro argumento. Ademais, não há sequer uma jurisprudência pacífica nos Tribunais Superiores no sentido de que tais percentuais de multa têm natureza confiscatória ou desproporcional.

Em face de todo o exposto, coaduno-me com o Parecer exarado pela Douta PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279919.0025/10-1, lavrado contra **PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$41.415,67**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 35.741,74 e 50% sobre R\$5.673,93, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e I, “b”, item 2, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS