

A. I. Nº - 299430.0008/13-5  
AUTUADO - TECMÉDICA HOSPITALAR LTDA.  
AUTUANTE - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 13.11.2014

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0218-04/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não tendo havido retenção por parte do remetente ou tendo sido feita a menos, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Infração elidida em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIOR E UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL Infração não elidida. b) MERCADORIAS COM IMPOSTO ANTECIPADO. Infração comprovada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infração procedente. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração comprovada. 5. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o valor de maior expressão monetária. No caso, o das operações de entradas. Infração procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/2013, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação principal no valor de R\$ 239.977,04 em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1:** Recolheu a menos o ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no anexo 88, no valor de R\$92.353,53, multa de 60%

**INFRAÇÃO 2:** Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação. ICMS no valor de R\$ 122.455,42 e multa de 60%.

**INFRAÇÃO 3:** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$ 13.812,87.

INFRAÇÃO 4: Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida de alíquota. ICMS no valor de R\$ 6.248,77 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 5: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária. ICMS no valor de R\$ 2.599,60 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 6: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS no valor de R\$ 2.506,85 e multa de 70%.

O autuado, em sua impugnação às fls. 563 a 572, após relatar a acusação fiscal, argumenta que o Auto de Infração em tela jamais poderá prosperar, uma vez que eivado de vícios insanáveis, que fatalmente levam à sua nulidade, haja vista que todos os lançamentos realizados pelo autuante o foram com base nos lançamentos efetuados pelo impugnante em sua escrita, e encontram-se tacitamente homologados pela Fazenda Pública Estadual. Desse modo, os lançamentos efetuados até a data de 30/11/2008, estão fulminados pela decadência, por força do art. 150 § 4º do CTN. Ressalta que instaurou uma auditoria interna, em que foram detectados alguns equívocos e divergências no recolhimento de ICMS, quando efetuou uma denúncia espontânea, fato comunicado à Secretaria da Fazenda. Anexa comprovantes.

Apresenta os valores que entende atingidos pela decadência, por infração, o que totaliza R\$ 93.368,64, correspondente aos lançamentos contidos nas infrações 01 a 05.

Na infração 01 aponta que além dos valores fulminados pelo prazo decadencial, correspondente a R\$ 30.814,19, o seu restante também não é devido pois apresentou denúncia espontânea, para efetuar pagamento do ICMS normal, antecipação parcial e substituição tributária, tendo sido satisfeitos todos os pagamentos, mediante parcelamento concedido, conforme comprovantes anexos. Requer a improcedência dessa cobrança e caso assim não seja entendido por esta JJF, que seja o PAF convertido em diligência à Procuradoria Fiscal para análise e pronunciamento quanto à matéria ora arguida.

Traz os mesmos argumentos com relação à infração 02.

No que concerne à infração 03 diz que não há cabimento a sua exigência, porque a par da decadência já manifestada, o impugnante tributou todas as saídas respectivas, e recolheu o imposto devido. Se não é devido o principal, não há porque se falar em acessório, sendo totalmente improcedente tal exigência.

Improcede, segundo a sua ótica, a infração 04, pois houve o recolhimento do imposto conforme denúncia espontânea, e de acordo com os comprovantes em anexo. As mesmas razões foram apontadas na infração 05 além do fato de a decadência ter ocorrido.

Quanto à infração 06, correspondente ao levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, o impugnante, em momento algum, deixou de emitir documentação fiscal, quando das saídas de mercadorias vendidas.

A final pede que, se não forem consideradas as razões apresentadas, seja o PAF diligenciado à PROFIS – Procuradoria Fiscal, para análise e pronunciamento quanto à matéria ora argüida.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 747 a 750, ressalta que a homologação tácita prevista no art. 150 § 4º do CTN, somente ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em discussão, os valores lançados foram apurados mediante a realização de uma auditoria fiscal que identificou a ocorrência de várias infrações e, consequentemente, o recolhimento a menor do ICMS apurado mensalmente.

Para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2008, a Fazenda Pública Estadual tinha até o dia 31/12/2013 para constituir o crédito tributário, logo não houve a decadência.

No mérito, com relação ao exercício de 2009, no que se refere à apresentação da denúncia espontânea, referente ao ICMS normal, antecipação parcial e substituição tributária, quando foram juntados aos autos os documentos de fls. 589 a 592, ressalta que nestas denúncias, nas infrações que dizem respeito a “ICMS não antecipado – Substituição Tributária – Anexos 88 e 89” infração 01, os valores denunciados foram considerados na ação fiscal, tais como os dos meses de março, abril, maio, outubro e novembro de 2009. Reconhece que com exceção do valor de R\$ 318,06, referente ao mês de ocorrência de 28/02/2009, conforme fls. 132, 134, 135, 140 e 141, este não havia sido considerado. Reduz o valor da infração no mês de fevereiro/2009 (fl. 130), para R\$ 3.286,01, resultando na redução total da infração para R\$ 92.035,47. Salienta que todos os DAEs juntados pelo impugnante, relativos à substituição tributária, (fls. 660 a 681) foram considerados na fiscalização.

Com relação à infração 02, o defendente não informou quais os documentos que não foram considerados pela fiscalização. Aliás, todos os DAEs colacionados na defesa, fls. 614 a 652, relativos à antecipação parcial, foram registrados no demonstrativo da infração, fl. 227, exceto no mês de dezembro/2009, haja vista que foram pagos em janeiro de 2010.

Quanto a infração 04, as alegações do autuado não prosperam pois o que foi identificado na fiscalização e cobrado do contribuinte foi a utilização indevida de alíquota nas saídas de mercadorias tributadas, portanto escrituradas com imposto a menor em seus livros fiscais.

A infração 05 nada tem a ver com a denúncia espontânea apresentada pelo contribuinte para o exercício de 2009. Trata-se de utilização indevida de crédito tributário oriundo de aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

Apresentou uma defesa genérica com relação à infração 06.

A final o autuante ressalta que alterou apenas o valor da infração 01, que passa a ser de R\$ 92.035,47.

O sujeito passivo ao ser cientificado da informação fiscal, contra-argumenta, consoante o documento de fls. 754 a 759. Mantém o pedido de reconhecimento da decadência relativo aos créditos tributários contidos nas infrações 01 a 05, haja vista que a Fazenda Pública teria homologado, tacitamente, todos os lançamentos efetuados pelo impugnante.

Quanto ao mérito, e demais considerações, fica mantido, *in totum*, a impugnação já prestada ao AI em apreço, e chama a atenção que em relação à infração 01, o autuante ao reduzir o valor autuado no mês de fevereiro de 2009, para adequar o valor da suposta infração já demonstra que os lançamentos por ele efetuados estão inconsistentes e eivado de equívocos.

Argumenta que, embora o autuante tenha informado que teria considerado os DAEs que foram juntados na defesa, no momento da fiscalização, isto não condiz com a realidade, posto que sequer abateu da mencionada infração a quantia de R\$ 30.814,19, que está decaída.

Reitera o pedido de reconhecimento da nulidade do AI, quer pela decadência verificada, ao tempo em que requer a sua improcedência, haja vista a inexistência de elementos suficientes para a exação, e por não ter levado em conta, o autuante, a denúncia espontânea apresentada à Fazenda Estadual, com o recolhimento de todo o valor denunciado, conforme provado nos autos.

O autuante mantém todos os termos da informação fiscal anteriormente apresentada. (fl. 764).

## VOTO

Nego o pedido de diligência haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor quanto à matéria trazida nesta lide, consoante a norma contida no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Inicialmente constato que o Auto de Infração em lide foi lavrado em consonância com o art. 39 do RPAF/99 e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, e as infrações estão descritas de forma clara, objetiva, e estão fundamentadas nos demonstrativos cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Em preliminar de mérito o sujeito passivo, por meio de seu advogado, argui que teria ocorrido a decadência do direito à constituição do crédito tributário, dos lançamentos efetuados até a data de 30/11/2008, haja vista que todos os lançamentos efetuados pelo preposto fiscal se deram, sem exceção, com base nos lançamentos efetuados pela impugnante, em sua escrita fiscal na forma preconizada pelo art. 147 do CTN (Lei nº 5.172/66).

Indubitavelmente não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante, como segue:

**Código Tributário Nacional (CTN):**

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*“Art. 150. (...)*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

**Código Tributário do Estado Bahia (COTEB):**

*“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”*

**Regulamento do ICMS (RICMS/97):**

*“Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;*

Denota-se que a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, haja vista que o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido.

No caso em exame, o prazo para contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a agosto de 2008) se iniciou em 01/01/2009, com termo final em 31/12/2013.

Considerando que a ação fiscal se iniciou em 25/09/2013, com a formalização da 1ª intimação (fls.11) - e o lançamento ocorreu em 16/12/2013, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário.

Convém ressaltar que o entendimento acima explanado é o adotado pelo CONSEF em reiteradas decisões, com amparo em Pareceres da Procuradoria Estadual (PGE), a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, 0009-12/08.

Fica rejeitada portanto, a preliminar de mérito de decadência apresentada pela defesa.

Deste modo, os valores apontados como fulminados pela decadência, correspondentes a R\$ 30.814,19 (infração 01); R\$ 44.461,01 (infração 02); R\$ 13.812,87 (infração 03); R\$ 2.186,39 (infração 04); e R\$ 2.094,18 (infração 05), apresentados nas fls. 568 e 569, do PAF ficam mantidos.

O segundo argumento apresentado pelo contribuinte diz respeito à Denúncia Espontânea nº 0138/10-2, efetuada em 26/01/2010, cuja cópia está anexa nas fls. 589/590, na qual foram denunciadas as seguintes infrações:

- 1 – ICMS parcial não antecipado – Ocorrências de 31/10/2009 e 30/11/2009;
- 2 – ICMS não antecipado – Substituição Tributária – Anexos 88 e 89 – Ocorrências de 30/10/2009 e de 30/11/2009;
- 3 – Falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais – Ocorrência de 30/11/2009.

O autuante na informação fiscal aponta que no demonstrativo da infração foram considerados os valores denunciados, relativos à infração 01, exceto o com data de ocorrência de 28/02/2009, de R\$ 318,06, conforme fls. 132, 134, 135, 140 e 141. Em consequência, reduz apenas o valor da infração do mês de fevereiro/2009 (fl. 130), para R\$ 3.286,01. Diante destas considerações, e do demonstrativo da infração, de fls. 35 a 44 (exercício de 2008) e especificamente o referente ao exercício de 2009, fls. 128 a 141, acata o valor apontado na informação fiscal, devendo ser reduzido o valor do mês de fevereiro/2009, para R\$ 3.286,01. Infração procedente em parte no total de R\$ 92.035,47.

Quanto à infração 02, relativa à utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, consta na descrição dos fatos que o contribuinte utilizou-se de antecipação parcial em valor maior que o efetivamente recolhido. Em 2008, por estar descredenciado, efetuava o pagamento da antecipação parcial por nota fiscal, porém na utilização dos créditos no livro Registro de Apuração do ICMS o fez a maior. Em 2009, utilizou-se de denúncia espontânea para efetuar alguns pagamentos da antecipação parcial, contudo registrou os créditos no livro de apuração antes de ter apresentado e pago as parcelas da respectiva denúncia. Para ambos os exercícios foi refeito o conta corrente do contribuinte para identificar os efeitos destes créditos indevidos.

A planilha encontra-se na fl. 227 onde as diferenças de ICMS mensais foram apuradas por meio do refazimento da conta de entradas e de saídas do ICMS antecipação parcial. O sujeito passivo na peça de defesa não aponta especificamente onde estariam os supostos equívocos cometidos pelo autuante na apuração da infração, nem quais documentos seriam específicos para demonstrar a não ocorrência da infração. O autuante na informação fiscal ressaltou que todos os DAEs juntados pelo autuado, fls. 614 a 652, relativos à antecipação parcial foram considerados no demonstrativo da infração, fl. 227, exceto o do mês de dezembro/2009, haja vista que foram pagos em janeiro de 2010.

Não tendo sido trazidas provas dos supostos equívocos que teriam sido cometidos pelo auditor, fica mantida a infração na íntegra.

Na infração 03 o impugnante traz à lume o argumento de que teria ocorrido a decadência do direito de a fazenda pública efetuar o lançamento. Conforme acima explicitado, este argumento não procede. Infração procedente.

A infração 04 decorre do recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, cujo demonstrativo encontra-se nas fls. 367 a 375.

Além do argumento da decadência, referente ao exercício de 2008, que já foi anteriormente rechaçado, para 2009, o sujeito passivo argui que “houve o recolhimento do imposto conforme denúncia espontânea”. Contudo, o que está sendo exigido é o ICMS em decorrência da utilização indevida de alíquota nas saídas de mercadorias tributadas, cujo imposto foi registrado e pago a menor. Na denúncia espontânea não consta este tipo de infração e deste modo cai por terra o argumento trazido pela defesa. Infração procedente.

A infração 05 aponta a utilização indevida de crédito fiscal de mercadoria sujeita a antecipação tributária do ICMS, conforme demonstrativo anexo, fls. 376 a 380 e de fls. 381 a 387 (exercícios de

2008 e de 2009, respectivamente). Nada tem a ver com as infrações relacionadas com a denúncia espontânea, argumento trazido pelo sujeito passivo na tentativa de elidir o lançamento. Fica mantida na íntegra.

Por último a infração 06 resultou do levantamento quantitativo de estoques, no qual foi apurada a omissão de saídas de mercadorias. Os demonstrativos encontram-se nas fls. 388 a 394 do PAF.

O contribuinte apresenta uma defesa genérica, na qual não aponta especificamente a ocorrência de quaisquer equívocos no levantamento fiscal, tampouco juntou extrato, planilha ou documento que justificasse a sua modificação.

Constatou que o levantamento de estoques foi realizado em conformidade com os ditames da Portaria 445/98, e consta nos autos os demais demonstrativos desta infração, tais como o de preços médios das mercadorias, relação de notas fiscais de saídas, cópia do livro Registro de Inventário. Fica mantida a infração na íntegra, vez que o lançamento de ofício é claro, objetivo, bem consubstanciado documentalmente, contendo demonstrativos cujas cópias foram entregues ao autuado, e documentos que subsidiam a autuação, bem como foi elaborado atendendo às normas regulamentares. Infração procedente.

Em decorrência das afirmativas trazidas pelo defendant se constituírem em mera negativa do cometimento das infrações, aplico o art. 143 do RPAF /99, “ A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, vez que não apresentou contraprova capaz de elidir a infração.

Tendo em vista que o contribuinte, para comprovar sua afirmação de regularidade tributária, tendo a posse, deveria carregar aos autos provas documentais, aplico também o art. 142 do RPAF/BA o qual reza que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Portanto, concluo pela subsistência das infrações 02, 03, 04, 05 e 06, com a redução da infração 01 no mês de fevereiro de 2009, no valor de R\$ 3.286,01, totalizando a infração R\$ 92.035,47.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração n.<sup>o</sup> **299430.0008/13-5** lavrado contra **TECMÉDICA HOSPITALAR LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 225.846,11**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 223.339,26 e de 70% sobre R\$ 2.506,85, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d”, “a”, VII, “a” e III do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$ 13.812,87**, prevista no art. 42, inciso II, “d” da citada Lei, e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - JULGADOR