

**PROCESSO** - A. I. Nº 269198.0113/14-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MED SERVICE HOSPITALAR LTDA.  
**RECORRIDOS** - MED SERVICE HOSPITALAR LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0080-03/15  
**ORIGEM** - INFAS IRECÊ  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/04/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0045-11/19

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVO JULGAMENTO. De ofício decretada nulidade no sentido de corrigir o lapso cometido em Primeira Instância, sendo que o contribuinte não se manifestou sobre o valor que a Junta retirou da autuação, havendo flagrante desrespeito ao Princípio do contraditório e da ampla defesa, bem como do Princípio da Não Surpresa e que o valor excluído não deveria sequer existir, já que não houve o cumprimento do requisito estipulado no art. 169, I, 'a', referente à época dos fatos geradores. Devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas. Considerar **PREJUDICADOS** os Recursos de Ofício e Voluntário. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 3ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, "a" do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, "b" do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 29/05/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$277.174,82, em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 01 - 04.05.05. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios fechados de 2010 e 2011. Exigido o valor de R\$3.954,96, acrescido da multa de 100%.*

*Infração 02 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativa 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 DE 2012, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$4.053,18, acrescido da multa de 100%.*

*Infração 03 - 04.05.03. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2010, 2011 e 2012. Proposta a multa no valor de R\$150,00.*

*Infração 04 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2010, 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$156.073,60, acrescido da multa de 100%.*

**Infração 05 - 04.05.09.** *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentos fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios fechados de 2010, 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$84.325,83, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 06 - 03.02.04.** *Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Exigido o valor de R\$20.856,05, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 07 - 16.01.02.** *Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Proposta a multa de 1% sobre o valor das mercadorias resultando no valor de R\$1.533,27;*

**Infração 08 - 16.01.01.** *Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Proposta a multa de 10% sobre o valor das mercadorias resultando no valor de R\$2.829,75;*

**Infração 09 - 07.24.01.** *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, não optante do regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições - Simples nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do estado. Exigido o valor de R\$3.398,18, acrescido da multa de 60%.*

Após a devida instrução processual, a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, pelos seguintes fundamentos abaixo expostos:

#### **VOTO**

*Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante apresentada nas razões de defesa sob a alegação de que a descrição das infrações se apresenta inexata e confusa. Apesar de não apontar de forma objetiva o ponto de obscuridade o autuado demonstra o contrário de sua alegação ao se defender com desenvoltura e precisão os itens contestados da autuação articulado em sua defesa. O que de fato se verifica nos autos é a descrição clara, circunstanciada e cronológica das irregularidades cometidas pelo autuado, devidamente acompanhada dos correspondentes enquadramentos legais, tipificação das multas sugeridas e os demonstrativos de apuração de débito. Depois de compulsar as peças que instruem a acusação fiscal ora em lide não vislumbro qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.*

*Portanto, resta patente que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99. Nestes termos, fica rejeitada a preliminar de nulidade.*

*No mérito, o Auto de Infração se constitui de nove itens atinentes a irregularidades cometidas pelo autuado em ofensa à legislação tributária do ICMS, devidamente enunciados no preâmbulo do relatório.*

*Em suas razões de defesa, o impugnante não contestou o cometimento das infrações 01, 03, 07, 08 e 09, em relação às quais fica mantida a acusação fiscal correspondente em relação a cada uma delas, ante a inexistência de lide.*

*As infrações 02, 04 e 05 decorrem da falta de recolhimento do imposto nos exercícios de 2010, 2011 e 2012, apurada mediante a aplicação do roteiro de auditoria de estoques de mercadorias em exercícios fechados, consoante demonstrativos acostados aos autos às fls. 28 a 179.*

*No mérito a infração 02 acusa o impugnante de “Falta de recolhimento do imposto relativa 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.”*

*Como se depreende da leitura da infração, cujo teor explicita e circunstancia a apuração da exigência fiscal indicando o método de apuração adotado, conjuntamente com o enquadramento legal e os demonstrativos analíticos e sintéticos que discriminam individualizadamente a origem de cada operação de movimentação dos estoques do estabelecimento autuado. Além da identificação das notas fiscais, das quantidades inventariadas e dos registros de entradas e de saídas que propiciam de forma plena a compreensão da exigência fiscal. Portanto, como já aludido acima, não há que se falar em falta de clareza e inexatidão, mesmo por que todos os elementos arrolados e que alicerçam a auditoria de estoque foram fornecidos pelo próprio autuado.*

*Quanto à questão relativa à metodologia adotada para o cálculo do preço médio contestada pelo deficiente, por ter sido apurada no último mês de cada exercício, verifico que não há como prosperar a alegação, haja vista que assiste razão autuado que laborou em total consonância com o estatuto expressamente art. 60 inciso II, alínea “a” do RICMS-BA/97. Logo, não que se falar em irregularidade na fixação do preço médio.*

*Ademais, depois de compulsar os demonstrativos que compõem a auditoria de estoque que embasam a apuração*

*da exigência atinente à infração 02, conjuntamente com as cópias dos livros Registro de Inventário, Registro de Entradas e Registro de Saídas, constato que os procedimentos foram realizados de acordo com o preconizado pela Lei 7.014/96 e em consonância os critérios disciplinados pela Portaria 445/98.*

*Concluo pela subsistência da infração 02.*

*As infrações 04 e 05 foram contestadas pelo autuado sob o argumento de que foram arroladas indevidamente no levantamento fiscal produtos não sujeitos ao regime de substituição tributária, cuja identificação acostou às fls. 526 e 527.*

*Em diligência solicitada por essa 3<sup>a</sup> JJF, fl. 567, para que o autuante identificasse com as respectivas NCM se os produtos questionados pela defesa encontravam-se, efetivamente, enquadrados no regime de substituição tributária de acordo com o RICMS-BA/97 e Convênio ICMS 74/96, e caso contrário, eu procedesse aos ajustes cabíveis e refizesse os demonstrativos. Na conclusão da diligência o autuado informou que todos os produtos elencados pela defesa encontram-se previsto na substituição tributária, conforme previsto no RICMS-BA/97, no Convênio ICMS 74/96, e nos Protocolos ICMS 106/09 e 27/10, conforme planilha que elaborou, fls. 570 e 571, identificando com a respectiva NCM e a previsão correspondente previsão no Convênio ou Protocolo. Informou também o autuante que constatou um equívoco na MVA do Álcool 70% e corrigiu o percentual para 46,78%, fl. 570, e refez o demonstrativo de débito que resultou na redução para R\$26.351,47, fl. 573, a exigência relativa à data de ocorrência de 31/12/2012, fl. 03, da infração 05, cujo valor total remanescente passa para R\$84.319,92, consoante demonstrativo acostado às fls. 272 a 275.*

*Quanto à alegação do defensor de que o levantamento fiscal considerou que as mercadorias omitidas na entrada teriam sido adquiridas em operações interestaduais com a consequente majoração da MVA, sem qualquer aparelhamento fático que ensejasse essa presunção, constato depois de examinar os demonstrativos constato que não procede a alegação do impugnante, uma vez que, além de se constituir de uma mera alegação sem qualquer comprovação fática, o levantamento de quantitativo de estoque foi realizado com base nas notas fiscais de entradas registradas no livro Registro de Entradas, colacionado às fls. 266 a 426, e devidamente identificadas nos demonstrativos. Portanto, não procede a alegação defensiva.*

*No que diz respeito a multa aplicada nas infrações 02 e 04 no percentual de 100% e prevista no inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96, questionado pelo autuado, saliento que a data de ocorrência do fato gerador, quando a exigência decorre de levantamento quantitativo de estoques é o dia 31/12 a data da ocorrência do fato gerador, que é a data marco da consolidação da omissão apurada em exercício fechado.*

*Portanto deve prevalecer a multa de 100% vigente nesta data, ou seja, conforme redação do inciso III do caput do art. 42 dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, com efeitos a partir de 31/03/10.*

*Nestes termos, resta caracterizada a infração 04 e parcialmente subsistente a infração 05 no valor de R\$26.351,47, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante e acostado às 572 e 573.*

*A infração 06 cuida do recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto apurado conforme “Demonstrativo de Apuração 2010”, fl. 26.*

*Em sede de defesa o defensor alegou que apuração foi realizada de forma incorreta, tendo em vista que o levantamento fiscal elaborado pelo autuante ignorou os créditos fiscais nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto e outubro de 2010.*

*Depois de analisar o demonstrativo colacionado à fl. 26, constato que não assiste razão impugnante, uma vez que, ao contrário do que asseverou, consta na planilha elaborada pelo autuante na coluna “H” – “Saldo Credor Anterior”, em todos os meses referidos, o correspondente valor do crédito, portanto, não há como prosperar a alegação do impugnante.*

*Assim, resta evidenciado que o refazimento da Conta Corrente Fiscal do autuado acostado à fl. 26 foi elaborado de forma correta.*

*Concluo que a infração 06 resta totalmente subsistente.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos seguintes fundamentos:

Inicialmente atesta a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

Apresenta preliminares e, na primeira, aponta que no processo administrativo fiscal deve predominar o Princípio da verdade material, no sentido de se buscar se realmente ocorreu ou não

o fato gerador, mediante diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de se conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo. Concomitantemente, cita o Princípio da inquisitoriedade no pertinente a realização de perícias ou diligências necessárias, assim como na resposta de quesitos feitos pelo sujeito passivo, que visem esclarecer os fatos conectados com o lançamento do crédito tributário.

No mérito, afirma que houve irregularidade quanto à fixação de preço médio. Afirma que o preposto fazendário apresentou tão somente o valor do produto das últimas operações realizadas no último mês de cada um dos exercícios, ignorando as demais operações realizadas ao longo de todo o exercício, concluindo que há um grave equívoco quanto ao critério por ele utilizado, motivo pelo qual o Auto de Infração deve ser julgado insubsistente, de modo a determinar a realização de novas diligências deste tocante.

Diz que o procedimento adotado não encontra amparo no RPAF/BA, assim como nas diferentes normas contábeis que regem este tipo de operação, de forma a simplificar a incongruência quanto ao procedimento adotado. Cita entendimento previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TG 16 (R1) e das normas internacionais de contabilidade.

Em relação à infração 6, aponta que o ICMS foi recolhido, mas não contabilizado pelo auditor. Alega que o preposto fazendário ignorou no cômputo do suposto débito constante na infração os créditos a título de ICMS, detidos pela recorrente nos períodos dos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto e outubro de 2010, os quais deveriam ser contabilizados para efeitos de compensação dos débitos do ICMS dos períodos correlatos, o que não foi feito.

Ademais, diz que o auditor lançou os débitos dos períodos (01/2010, 02/2010, 05/2010 e 08/2010), tendo ao final do exercício de 2010, desconsiderado nos mesmos períodos os créditos existentes a título do ICMS. Não obstante, afirma que o auditor não computou no cálculo do saldo do ICMS do exercício de 2010 o crédito do mesmo período de exercício, tendo remontado a quantia de um suposto débito a pagar de R\$231.022,61.

Explica que na quantificação do crédito em favor da recorrente no exercício de 2010, auditor remontou à quantia total de R\$150.900,50. Subtraindo-se do débito de R\$231.022,61 o crédito de R\$150.900,50, restaria ainda um saldo devedor de R\$81.122,11 em desfavor da recorrente, o que deveria constar expressamente no Auto de Infração. Assim, somando-se o ICMS pago no exercício de 2010, tem-se a quantia de R\$112.018,27, a qual deveria ter sido levada em conta quanto ao saldo devedor existente, momento no qual restaria demonstrada a existência de um saldo credor de R\$31.896,16 em favor da recorrente, ao invés do débito de R\$20.856,05, como entendeu o auditor.

Apresenta demonstrativo sintético (doc. 04), resumido na fl. 634.

Assim, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em relação à infração 06 dada à inexistência de débito a título do ICMS em desfavor da recorrente, comprovada a existência, em verdade, de crédito no valor de R\$31.896,16, o qual foi desconsiderado pelo auditor.

Quanto às infrações 4 e 5, afirma que existem irregularidades ensejadoras de nulidades, tendo em vista que houve por parte do auditor fiscal o enquadramento de alguns produtos como se fossem sujeitos ao regime de substituição tributária, quando a bem da verdade os mesmos não são sujeitos ao regime de substituição, tudo em conformidade com o anexo 88 do RICMS/BA, Convênio ICMS 74/96 e a TIPI. Para melhor visualização a matéria, apresenta demonstrativo sintético por período de apuração, dos produtos equivocadamente enquadrados como sujeitos ao regime de substituição tributária pelo auditor fiscal (fls. 635/636).

Afirma que o preposto fazendário comete mais uma irregularidade, no tocante ao seu entendimento a respeito da omissão no registro de entrada das mercadorias, tendo em vista que, sob o único critério da presunção, aplicou a MVA considerando que as mercadorias omitidas teriam sido adquiridas em operações interestaduais, sem qualquer aparelhamento fático que ensejasse a referida presunção, majorando o percentual de MVA, conforme consta na infração 5.

Aponta demonstrativo de recálculo com as exclusões referidas no item anterior, nos períodos de 2010, 2011 e 2012 (doc. 5).

Em síntese, afirma que houve: a) classificação equivocada de produtos sujeitos ao regime de ST; e b) presunção equivocada de que as mercadorias omitidas na entrada teriam sido adquiridas em operações interestaduais de aquisição, com a consequente majoração do percentual do MVA, aplicado no parâmetro do estipulado para operações interestaduais.

Assim, requer o reconhecimento da improcedência parcial da infração 4 (caso seja ultrapassado o pedido de nulidade total desta infração) e infração 5. Eventualmente, requer a realização de diligência para retirada dos produtos não sujeitos ao ST do auto de infração, bem como reconsideração do MVA, o qual deve ser aplicado no parâmetro das operações internas.

Continuando, aduz a nulidade da multa aplicada na infração 2 e 4, uma vez que o fiscal aplicou a multa no percentual de 100% em desrespeito à legislação aplicável à época das infrações, com base no art. 144 do CTN. Desta forma, a multa aplicável deveria ser de 70%. Apresenta quadro com os valores reduzidos (fl. 639).

Por fim, reitera os pedidos formulados no decorrer do recurso voluntário.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 653/verso), o i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, o contribuinte cita os princípios da verdade material e da inquisitoriedade de maneira genérica para ressaltar a necessidade de realização de diligência no intuito de descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador do tributo.

Ora, consta no presente Processo Administrativo Fiscal todos os demonstrativos e planilhas realizadas pelo auditor fiscal autuante no pertinente a todas as infrações, tendo este respeitado o princípio da defesa e do contraditório ao intimar devidamente o contribuinte para se manifestar acerca dos trabalhos efetuados.

Ademais, com base justamente neste princípio basilar, em relação às infrações 4 e 5, a junta de julgamento fiscal, considerando a planilha e alegações do contribuinte sobre as mercadorias estarem sujeitas à substituição tributária, decidiu pela conversão do feito em diligência ao autuante para que este analisasse tais informações, o que o fez, conforme resposta às fls. 570/575.

Assim, não há qualquer razão para realização de nova diligência, eis que o PAF encontra-se revestido de todas as formalidades legais e devidamente instruído para julgamento.

Cabe-nos apreciar, de início, o Recurso de Ofício.

O referido Recurso foi ocasionado pela redução da infração 5, por conta da revisão realizada na diligência fiscal às fls. 570/575.

Constatou o autuante que houve um equívoco na MVA utilizada em relação ao produto ALCOOL 70% (MVA = 46,78% - material de limpeza). Assim, procedeu com a devida correção, apresentando novo demonstrativo de débito.

Ressalta nos trabalhos apresentados que tal redução ocorreu tão somente no período de 2012 da infração 05, ocasionando uma alteração do valor de R\$26.357,38 para R\$26.351,47.

Como resultado, a infração 5, que era de R\$84.325,38 passou a ser R\$84.319,92 (uma redução de R\$5,91).

A Junta de Julgamento Fiscal, ao analisar tal infração, entendeu que o valor revisado do período de 2012 seria referente ao valor total da infração, desconsiderando os períodos de 2010 e 2011 que foram mantidos pelo autuante. Nesta linha, afirmou o julgador que a infração 05 seria equivalente a R\$26.351,47.

Diante de tal resultado, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício. Todavia, percebe-se que houve um equívoco nos valores considerados pelo julgador de piso, resultando, indevidamente, em um Recurso de Ofício.

Assim, entendo que uma possível correção do lapso cometido em Primeira Instância não seria viável por dois motivos: a) o contribuinte não se manifestou sobre o valor que a junta retirou da autuação, havendo flagrante desrespeito ao Princípio do contraditório e da ampla defesa, bem como do Princípio da Não Surpresa; b) o Recurso de Ofício não deveria sequer existir, já que não houve o cumprimento do requisito estipulado no art. 169, I, 'a', referente à época dos fatos geradores, qual seja, *"quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais)"*.

Deste modo, entendo por bem, de ofício, anular a decisão proferida para que a Junta de Julgamento Fiscal proceda com as devidas correções, garantindo assim a segurança da decisão proferida, a salvo de falhas.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADOS** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 269198.0113/14-0, lavrado contra **MED SERVICE HOSPITALAR LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS