

**A. I. N°** - 269198.0113/14-0  
**AUTUADO** - MED SERVICE HOSPITALAR LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO ASSIS RIZÉRIO  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 25/07/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0147-03/19

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a)** PRESUNÇÃO LEGAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração não contestada. **b)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária; no caso, operações omitidas de saída. Os argumentos trazidos pelo defendente por si só não elidem a acusação de saída de mercadorias apurada por levantamento quantitativo de estoque na forma do art. 4º, da Portaria nº 445/98. Infração subsistente. **c)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração não contestada. **d)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não elidida. **e)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Em diligência realizada pelo autuante foi corrigida a MVA de um dos itens reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. **2. OPERAÇÕES NORMAIS. RECOLHIMENTO A MENOS POR ERRO NA APURAÇÃO. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. a)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Item não contestado. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Reduzida a multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106, do CTN. Item não contestado. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O presente 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, conseqüentemente, 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, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e, conseqüentemente, 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 fiscais, 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.** Falta de 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%.

O impugnante, por meio de advogado com procuração à fl. 541, apresenta defesa, fls. 515 a 532, articulando os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente, observa que a descrição da Infração 02 encontra-se confusa e inexata. Depois de reproduzir seu teor, afirma que pela descrição, não se sabe ao certo se a infração cinge-se à falta de registro, ou se este registro foi realizado em valor inferior, tendo em vista que as infrações são excludentes entre si (ou há uma ou há outra). Diz haver patente desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa em face da obscuridade e inexatidão da descrição da infração, bem como ao princípio da verdade material.

Apona como segunda irregularidade o critério utilizado pelo Autuante para fixação do preço médio da mercadoria, tendo em vista que o preposto fazendário apresentou, tão-somente, a últimas operações realizadas no último mês do exercício, utilizando somente estas operações para fixação do preço médio, ignorando as compras realizadas ao longo do ano, concentrando-se apenas no último mês. Diz que o critério utilizado se constitui um flagrante desrespeito a metodologia para apuração do preço médio descritas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC e Normas Internacionais de Contabilidade.

No tocante à Infração 06 destaca que o autuante equivocou-se, tendo em vista que ignorou seus créditos do ICMS correntes, bem como os recolhimentos do ICMS que realizou no período, conforme Doc. 04, que acosta à fl. 552, os quais consubstanciam um crédito no valor de R\$31.896,16, ao invés do débito no valor de R\$20.856,05 como entendeu o autuante.

Em relação às Infrações 04 e 05, afirma ter ocorrido irregularidade, tendo em vista que houve, por parte do autuante, 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 referido regime de tributação, tudo em conformidade com o Anexo nº 88 do RICMS-BA/97 e Convênio ICMS 76/94.

Acrescenta que o preposto fazendário, tendo entendido pela omissão no registro de entrada das mercadorias, aplicou a MVA considerando que os mesmos teriam sido adquiridos em operações interestaduais de mercadorias, sem qualquer aparelhamento fático que ensejasse a referida presunção, incorrendo, por mais uma vez, em irregularidade material neste tocante.

Assinala também que a infração 04 se apresenta como uma dupla tributação sobre a mesma operação de compra de mercadorias, pois, reprisa todos os eventos já descritos e tributados pela Infração 05, que por sua vez abarca não só o recolhimento do ICMS normal, como também o ICMS substituição tributária.

Assevera que há nulidade quanto à multa aplicada às infrações dos períodos do exercício de 2010, especificamente em relação às Infrações 01 e 04, as quais foram estipuladas no percentual de 100%, quando a legislação aplicada à época (Lei Estadual nº 7.014/96) estipula o percentual de 70% para as infrações consubstanciadas no auto, tudo em conformidade com o art. 144 do CTN.

Reproduz art. 5º, inciso LV, da CF/88 para ressaltar que no processo administrativo o contraditório se traduz na faculdade do autuado (sujeito passivo) manifestar sua posição sobre os fatos ou documentos trazidos ao processo pelo autuante (sujeito ativo). Revela ser esse sistema pelo qual a parte tem garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses, expondo os seus fundamentos.

Registra ser, também, da essência da autuação a indicação sucinta da origem e natureza do crédito tributário, mencionando especificamente a disposição da lei em que seja fundado e a descrição completa dos fatos. Prossegue assinalando que o sujeito passivo deve conhecer plenamente as acusações que lhe são imputadas para que possa, adequadamente, rebatê-las, sob pena de nulidade do Auto de Infração.

Aduz que o Auto de Infração é nulo por não atender o disposto no art. 56, inciso III, da Lei Estadual nº 11.580/96 que trata dos requisitos da lavratura do auto de infração, ato pelo qual se formaliza a exigência do crédito tributário. Diz que no presente caso não lhe permite precisar exatamente a infração cometida, vedando o pleno exercício ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Frisa que pela sua essencialidade merece destaque o previsto no art. 39, inciso III, do RPAF-BA/99, cujo teor reproduz.

Reafirma não haver dúvida de que um dos requisitos essenciais do auto de infração é a descrição clara, precisa e sucinta do que a autoridade fiscal entender como fato gerador do tributo. Assevera que deve estar indicado na peça de acusação, de forma transparente e preciso, o fato gerador visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária, por meio da autuação.

Nesses termos, reitera seu pleito pela nulidade da Infração 02.

Invoca o princípio da verdade material, inserido expressamente no art. 2º, do RPAF-BA/99 e no art. 2º do Regimento Interno deste CONSEF para que se busque descobrir se realmente ocorreu ou não, o fato gerador do tributo. Destaca que este Conselho de Fazenda, tem adotado o bom hábito de converter processos em diligência ou perícia fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito.

Revela que na busca da verdade material, há de se ressaltar que se tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco, que cabe provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Frisa que somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressa da norma legal nesse sentido.

Apresenta seu entendimento dos fundamentos jurídicos da irregularidade quanto à fixação do preço médio adotado pelo autuante.

Depois de demonstrar o cálculo do preço médio de acordo com as normas contábeis destaca 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, conclui-se 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 neste tocante.

Observa que o procedimento adotado pelo autuante não encontra amparo no RPAF-BA/99, assim como nas diferentes normas contábeis que regem este tipo de operação.

Quanto à infração 06 destaca que o Autuante não contabilizou o ICMS recolhido e equivocou-se ao apontar um suposto débito a título do ICMS no valor de R\$20.856,05, conforme constante no “Demonstrativo de Apuração - 2010” fl. 26.

Afirma que o Autuante ignorou no computo do débito constante na infração 06 os créditos a título do ICMS detidos 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. Prossegue frisando que o autuante lançou os débitos dos períodos (01/2010, 02/2010, 05/2010, 08/2010), tendo ao final do exercício de 2010, desconsiderado nos mesmos períodos os créditos existentes a título do ICMS e não obstante, 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.

Revela que para fins de quantificação do crédito em seu favor no exercício de 2010, o autuante remontou à quantia total de R\$150.900,50. Diz que se subtraindo 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 seu desfavor, o que deveria constar expressamente no Auto de Infração. Afirma que, conforme a informação constante no próprio auto, somando-se o ICMS pago no exercício de 2010, tem-se a quantia de R\$112.018,27, a qual deveria ter sido levado 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 impugnante, ao invés do débito no valor de R\$20.856,05 como entendeu o Autuante. Para melhor visualização da matéria, acosta quadro descritivo sintético Doc. 04, fl.552.

Reitera seu pedido de improcedência da infração 06.

No tocante à irregularidade quanto à classificação dos produtos sujeitos à substituição tributária do MVA das infrações 04 e 05 afirma que ensejam suas respectivas nulidades, tendo em vista que houve por parte do Autuante 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 referido regime de tributação, tudo em conformidade com o anexo nº 88, do RICMS-BA/97, Convênio 74/96 e a TIPI.

Diz que para melhor visualização da matéria, apresenta demonstrativo sintético por período de apuração, dos produtos equivocadamente enquadrados como sujeitos ao regime de substituição tributária por parte do Autuante:

**2010** - Sol. Cloreto de Sódio; Complexo B; Sol. Glicose; Hidrocortisona; Ciprofloxacino;

**2011** - Sol. Cloreto de Sódio; Sol. Glicose; Sol. Ringer c/ Lactato; Água p/ Injeção; Matergam; Sol. Cloreto de Sódio; Ácido Tranexâmico; Sol. Cloreto de Sódio; Meropenen; Azitromicina; Surfactante; Tenecteplase; Sol. de Anidroácido;

**2012** - Álcool Iodado; Álcool; Dipirona Sódica; Insulina Regular; Albumina Humana; Meropenen; Metilprednisolona; Ácido Tranexâmico; Benzilpenicilina; Cetoprofeno; Saccharomyces;

Acrescenta que o Autuante cometeu 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 adquiridos em operações interestaduais, sem qualquer aparelhamento fático que ensejasse a referida presunção, majorando o percentual de MVA, conforme consta na Infração 05. Para melhor visualização, informa que acostou demonstrativo de recálculo com as exclusões referidas no item anterior, nos períodos de 2010, 2011 e 2012 - Doc. 05, fls. 554 a 556.

Diz restar inquestionável o reconhecimento da procedência parcial da Infração 04 (caso seja ultrapassada o pedido de nulidade total desta infração) e da Infração 05. Frisa que na hipótese do não reconhecimento da improcedência parcial ora requerida, que seja determinada a realização de novas diligências para retirada dos produtos não sujeitos ao regime de substituição tributária do Auto de Infração, bem como reconsideração da MVA, o qual deve ser aplicado no parâmetro das operações internas.

Por fim, sintetiza seus pleitos nos seguintes termos:

Requer a nulidade da Infração 02, face da obscuridade e inexatidão verificada na descrição da infração, ou julgado totalmente nulo em face do critério para fixação do preço médio das mercadorias, tendo em vista que o auditor desconsiderou por completo o entendimento das Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC e Normas Internacionais de Contabilidade.

Pugna pela procedência parcial da Infração 06, dada a inexistência de débito a título do ICMS em seu desfavor, comprovada a existência do crédito no valor de R\$31.896,16, o qual totalmente desconsiderado pelo levantamento fiscal;

Requer procedência parcial da Infração 04 que se apresenta como uma dupla tributação sobre a mesma operação de compra de mercadorias, tendo em vista que a Infração 04 reprisa todos os eventos já descritos e tributados pela Infração 05, que por sua vez abarca não só o recolhimento do ICMS normal, como também o ICMS substituição tributária.

Acaso não seja reconhecida a nulidade da Infração 02 e a improcedência da Infração 04 requer que sejam julgadas parcialmente procedente em relação à multa de 100% aplicada, tudo em conformidade com o art. 144, do CTN;

Requer a procedência parcial o em relação às Infrações 04 e 05, haja vista o erro quanto à eleição de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária de ICMS, conforme demonstrativo colacionou às fls. 554 e 556.

Pugna pelo arquivamento do presente Auto de Infração dando-se baixa no respectivo Processo Administrativo, após todas as formalidades legais necessárias.

Registra que, na hipótese de não ser acolhida de imediato a improcedência da autuação, requer a conversão do julgamento em diligência a fim de que o auditor refaça os cálculos atinentes à fixação do preço médio, aquele relativo às mercadorias sujeita a substituição tributária e o da reapuração do ICMS do exercício de 2010.

Requer, por fim, a produção de todos os meios de prova de direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, depoimento pessoal do autuante, bem como outras que se façam necessárias para o bom deslinde deste Processo Administrativo.

O Autuante presta informação fiscal à fls. 561 a 563, alinhando os argumentos a seguir resumidos.

Depois de reproduzir o teor das infrações observa que o Autuado, em suas razões de defesa, fls. 515 a 532, contesta a validade da ação fiscal.

Revela que o impugnante contesta o procedimento de levantamento de estoque - Infração 02, alegando estar confusa sua descrição. Assinala que também é contestada a determinação do preço médio.

Ressalta que, apesar da confusão causada no entendimento da defesa, talvez por não estar familiarizada com a legislação tributária estadual, o Auto de Infração foi gerado em sistema informatizado da SEFAZ (SEAI), com demonstrativos do levantamento de estoque também elaborados em sistema da SEFAZ (SAFA), todos em fiel acordo com a legislação estadual. Esclarece que a determinação do preço médio foi feita de acordo com a legislação estadual, não podendo esta auditoria fugir à norma legal para “beneficiar” ou “prejudicar” a empresa. Explica que a previsão legal consta na parte “Enquadramento” do Auto de Infração. Dessa forma, não procedem as alegações da autuada.

Quanto à defesa da infração 06, diz que, mais uma vez, o Autuado demonstra desconhecer a legislação tributária estadual, neste caso o sistema de conta-corrente do ICMS. Revela que nos demonstrativos acostados no Auto de Infração - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO 2010, consta a coluna D (débitos = 231.022,61), a coluna E (créditos por entrada = 41.332,00) e a coluna F (outros créditos = 63.460,03). Afirma que a coluna I (total de créditos) é uma coluna para se apurar o ICMS mensalmente e não pode ser computado pelo seu total. Destaca que quando há saldo credor em um mês, este é transportado para o mês seguinte (coluna H). Diz ser essa a sistemática de não-cumulatividade do ICMS, prevista na CF/88. Nestes termos, afirma que não procedem as alegações do autuado.

Quanto às infrações 04 e 05 declara que todos os produtos elencados na defesa encontram-se previstos na substituição tributária, conforme RICMS-BA/97 e Convênio ICMS 76/94. Ressalta que a própria empresa, nas suas saídas de mercadorias, utilizou o CFOP 5.403 e, nas entradas, o código 2.403. Arremata asseverando que não procedem as alegações do Autuado para redução do “quantum”.

Destaca que as demais infrações: 01, 03, 07 e 08, não foram contestadas.

Conclui mantendo a autuação.

Em pauta suplementar, esta 3ª JJF converte os autos em diligência, fl. 567, para que o Autuante verificasse se de acordo com a NCM constantes nas notas fiscais de entradas se as mercadorias questionadas pela defesa encontram-se, efetivamente, sujeitas ao regime de substituição tributária e, no caso de constatar a existência de algum item não enquadrado no referido regime, que fossem procedidos aos ajustes cabíveis e entregue cópia ao autuado.

No cumprimento da diligência o Autuante informa, fls. 570 e 571, que todos os códigos dos produtos elencados na defesa encontram-se previstos na substituição tributária conforme consta no RICMS-BA/97, Convênio ICMS 76/94 e Protocolos 106/09 e 27/10, apresenta a relação das NCM dos referidos produtos. Reafirma que o próprio Autuado, nas suas saídas de mercadorias utilizou o CFOP 5403 e, nas entradas o código 2403. Observa que ocorrera apenas um equívoco no levantamento fiscal a MVA do item “Álcool 70%”, material de limpeza é 46,78% e que promovera a

correção do demonstrativo relativo ao exercício de 2012, da infração 05 e elaborou um novo demonstrativo de débito, fls. 572 a 575, reduzindo o valor do débito para R\$26.351,47.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fl. 578, o Autuado se manifesta, fls. 581 a 584, tece comentários a respeito do regime de substituição tributária e do Convênio ICMS 76/94 e em seguida reitera todas as suas alegações articuladas em sua peça de defesa. Não carrega aos autos qualquer elemento comprobatório de suas alegações.

O Autuante, ao tomar ciência da manifestação do impugnante, fl. 603, observa que, não tendo sido apresentado novos elementos pela defesa, ratifica a ação fiscal com as alterações feitas na diligência.

Tendo o presente Auto de Infração sido objeto de julgamento por essa 3ª JF, através do Acórdão Nº 0080-03/2015, a 1ª CJF, ao julgar os Recursos de Ofício e Voluntário, constatou ter havido um equívoco no valor total julgado concernente à Infração 05 e decidiu anular a decisão proferida pela instância de piso para que fosse procedida às devidas correções, garantindo assim a segurança da decisão proferida a salvo de falhas.

Na assentada do julgamento, o patrono do Autuado, em sustentação oral, reprisou todas as alegações articuladas em suas razões de defesa e apresentadas em sua Impugnação e, acrescentou explicando que o estabelecimento autuado opera com medicamentos vendidos para órgãos públicos e tem que respeitar rigorosamente a data de vencimento das mercadorias. Aduziu que nos exercícios em que foram realizados o levantamento fiscal ocorreram inúmeras perdas desses medicamentos por terem ultrapassado o prazo de validade. Informou que está providenciando a emissão de notas fiscais para documentar o descarte dessas mercadorias e pugnou para que os autos fossem baixados em diligência com o objetivo de que fossem consideradas essas alegadas perdas nos levantamentos fiscais objeto da autuação.

## 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 inexacta e confusa. Verifico que, além de não apontar de forma objetiva os pontos de obscuridade constados, o Autuado, ao contrário de sua alegação, demonstra total compreensão da acusação fiscal, 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.

Em relação ao pedido de diligência, requerido pelo patrono do Autuado na assentada do julgamento, para que fossem incluídas no levantamento de estoque as perdas de mercadorias (medicamentos) por terem ultrapassado o prazo de validade, alegadas em sua sustentação oral, em deliberação colegiada, essa 3ª JF indeferiu o pedido, sob o fundamento de que o Impugnante, além de não ter carregado aos autos, qualquer comprovação nesse sentido, em momento algum durante toda a instrução do processo, também não o fez, nem sequer, por amostragem, na assentada do julgamento.

No mérito, o Auto de Infração se constitui de nove itens atinentes a irregularidades cometidas pelo autuado em ofensa à legislação tributária baiana 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 circunstância 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 defendente, por ter sido apurada no último mês de cada exercício, verifico que não há como prosperar a alegação, haja vista que assiste razão Autuante que laborou em total consonância com o estatuído expressamente na alínea “a”, do inciso II, do art. 60, do RICMS-BA/97. Logo, não há que se falar em irregularidade na apuração do preço médio, eis que decorrente de determinação legal.

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 3ª 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 no Convênio ou Protocolo. Informou também o Autuante que constatou um equívoco na MVA do Alcool 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 defendente de que o levantamento fiscal considerou que as mercadorias omitidas na entrada teriam sido adquiridas em operações interestaduais com a conseqüente 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.

Constato que também não deve prosperar a alegação da defesa de que ocorreria uma dupla tributação em relação às Infrações 04 e 05, por, segundo seu entendimento, se referirem às mesmas operações. Eis que, se equivoca mais uma vez o Impugnante, tendo em vista que legislação de regência é clara e a Portaria nº 445/98 que, com respaldo na Lei 7014/96, ao disciplinar o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece em seu art. 10 que, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal - Infração 04, bem como, o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo - Infração 05, apurados na forma prevista nas alíneas “a” e “b”, do inciso I, do art. 10, da aludida. Logo, não há que se falar em dupla tributação.

No que diz respeito à multa aplicada nas Infrações 02 e 04, no percentual de 100% é 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\$84.319,92, conforme demonstrativo elaborado pelo Autuante e acostado às fls. 572 a 575.

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 defendente 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.

No que concerne à Infração 08, que imputa ao Autuado a multa de 10% pela falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, saliento que a partir da alteração do inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c”, do inciso II, do art. 106, do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal, o que resulta na diminuição da multa de R\$2.829,75, para R\$282,97.

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0113/14-0**, lavrado contra **MED SERVICE HOSPITALAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$272.655,89**, acrescido das multas de 60% sobre R\$108.574,15 e de 100% sobre R\$164.081,74, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “a”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.966,21**, previstas nos incisos XXII, XI e IX do art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR