

**PROCESSO** - A. I. Nº 299430.0010/18-0  
**RECORRENTE** - MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0077-05/19  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 23.09.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0167-11/20

**EMENTA:** ICMS. VALORES LANÇADOS A MENOR NA EFD EM RELAÇÃO AOS DÉBITOS CONSIGNADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS. Pelo princípio da origem da operação, o fato gerador ocorre na saída da mercadoria, momento em que, salvo exceções legais, deve incidir o imposto por parte do remetente. Empresa não consegue demonstrar que as situações alcançadas na autuação se encontram desoneradas do ICMS. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal em 24/05/2019 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$344.681,89, em decorrência do cometimento de uma infração.

*Infração 01. – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. (RV).*

*Data da Ocorrência:* Entre 31/01/2015 e 31/12/2017. *Valor:* R\$ 344.681,89.

Após concluída a instrução, os autos foram remetidos à apreciação pela 5ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe nos seguintes termos:

*“Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.*

*A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.*

*Inexistem defeitos de representação, considerando que os signatários da peça impugnatória possuem procuração nos autos, apensada à fl. 69, além de conferirem as assinaturas do citado instrumento de mandato com os documentos de identificação de fls. 70 e 71.*

*Identificado o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.*

*A presente exigência atinge recolhimento a menor de imposto, haja vista a divergência constatada entre os débitos apontados em cada item das notas fiscais e os valores lançados na escrituração fiscal digital (EFD). Teve a auditoria o cuidado de – item a item - identificar e excluir do cômputo da dívida as mercadorias não tributáveis.*

*O elemento instrutório crucial para o deslinde da questão, é o levantamento produzido pelo i. autuante, apenso na mídia eletrônica de fl. 50, constante em três planilhas (uma para cada ano), denominadas “Débito lançado a menor na EFD em relação à Nota Fiscal Eletrônica (NFE) de saída”.*

*Nelas se vê que a fiscalização discriminou por documento fiscal todos os itens a ela relacionados, comparando o valor lançado na escrita digital com os débitos de ICMS por mercadoria, subtraindo estes do primeiro, cobrando-se a diferença. Em muitos casos, a autuação não considerou débito algum para certas mercadorias que não estão passíveis de tributação, como foi o caso do esparadrapo na Nota Fiscal nº 13139 (fl. 29), filme RX verde na Nota Fiscal nº 13530 (fl. 30) e álcool iodado na Nota Fiscal nº 15021 (fl. 32), só para ficar nestes três exemplos.*

*Portanto, o procedimento resumiu-se em somar os débitos de imposto em cada item de cada documento fiscal,*

*excluir as mercadorias não tributáveis e confrontar os totais obtidos de débitos por nota fiscal com os totais lançados para a nota fiscal respectiva na EFD. Havendo diferença a menor consignada nesta última, efetuou-se a cobrança.*

*Note-se que para cada documento fiscal de saída, consta a respectiva chave de acesso e o CNPJ do destinatário. Sobre estas planilhas, não obstante todas estas informações, a autuada foi inespecífica.*

*Com efeito, a empresa limitou-se a dizer que o tributo foi lançado erroneamente nas notas fiscais, o qual seria objeto de restituição, mas “o fisco chegou antes...” (sic; fl. 55). E apresentou uma relação de destinatários argumentando que não são contribuintes de ICMS.*

*Sem embargo, independente do pedido de restituição, aqui poderiam ser externados os motivos pelos quais os destaques de imposto estavam incorretos. Mas a impugnação não atacou estes pontos com clarividência.*

*De outra sorte, o fato de alguns clientes não serem sujeitos passivos do imposto, não inviabiliza o debitamento da operação. Venda para não contribuintes do imposto estadual enseja tributação normal, salvo prova em contrário, assim como acontece quando um varejista vende para um consumidor final.*

*Vale deixar claro que o dever de debitar-se do tributo e, após compensação, efetuar-se o seu recolhimento, nenhuma ligação guarda com o direito do destinatário de apropriar-se do crédito fiscal respectivo. Fornecedor e cliente são sujeitos passivos distintos, podendo cada um deles ficar submetido a regras não coincidentes de debitamentos e creditamentos de ICMS.*

*Outrossim, a empresa alegou que algumas mercadorias já tinham sido tributadas antecipadamente, sem também elencar quais seriam elas e para quais documentos fiscais se relacionavam.*

*Ademais, o autuante fez questão de frisar que procedeu à análise individual de cada mercadoria vendida, nota a nota, de modo que cuidou de retirar do levantamento as mercadorias que entendeu como não tributáveis, seja porque já alcançadas pela substituição tributária, seja porque desoneradas de tributação.*

*A defensora não fez nenhum contraponto consistente. Apenas trouxe uma relação de destinatários e sobre eles não fez qualquer associação com os documentos fiscais e respectivos itens, indicando, se fosse o caso, o fundamento legal sobre o qual não caberia a tributação.*

*Nada disto foi feito na peça impugnatória, apesar de contar o contribuinte com sessenta dias para apontar uma linha defensiva robusta.*

*A situação ora presenciada, amolda-se às hipóteses previstas no art. 140 do RPAF-BA, verbis:*

*“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.*

*Ao admitir o lançamento a menor em sua escrita e acusar um fato obstativo à cobrança, o contribuinte atraiu para si o ônus de provar esta particularidade, dever processual que acabou não se desincumbindo, na forma prevista no art. 141 do mesmo regulamento, a saber:*

*“Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação”.*

*Não bastasse isso, se dispunha a autuada de elementos comprobatórios para desconstruir a autuação, nada foi feito neste particular, omissão que acaba corroborando os dados trazidos pela fiscalização, consoante estatui o art. 142 do mesmo diploma citado:*

*“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.”.*

*Simplesmente, o contribuinte negou o cometimento da infração mas não teve o desprendimento de elidir a autuação, deixando de apresentar contraprovas robustas, incorrendo na falta prevista no art. 143 do multicitado ato normativo, a saber:*

*“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.*

*Por fim, se as alegações contestatórias fossem verdadeiras, não haveria dificuldades do sujeito passivo produzir suas provas quando do oferecimento da peça impugnatória, de sorte que preclui o seu direito de exibi-las após aquela oportunidade, ex-vi do §5º, do art. 123 do RPAF-BA, abaixo transscrito, a não ser que fique demonstrada uma das causas excepcionais estabelecidas nos incisos correspondentes:*

*“Art. 123 - É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*(...)*

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”(destaques da transcrição.”.

É preciso consignar que, não obstante a informalidade norteadora do processo administrativo fiscal, deve o julgador intuir que as provas acessíveis ao contribuinte, porque imanentes ao seu domínio e facilmente extraíveis de sua escrita fiscal, hão de ser levantadas e apresentadas para exame quando da oposição da sua defesa, a ser ofertada até sessenta dias após tomar ciência do lançamento de ofício, tempo suficiente para que todos os elementos fossem catalogados e exibidos. Ainda mais que se trata de lançamento de infração única, o que facilita sobremaneira o trabalho de levantamento probatório do estabelecimento autuado.

Agir de modo diferente, implica em desprezar o contraditório e a celeridade processual, de modo que a indesculpável conduta do contribuinte, trouxe como consequência a preclusão quanto à matéria de fato, qual seja, a de poder produzir provas neste processo.

Afino-me com o entendimento do seguinte julgado, exarado recentissimamente:

“A. I. Nº - 269194.0002/18-6

AUTUADO - ETERNIT S. A.

AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOSA CARVALHO

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET 28.12.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0209-02/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Acusação respaldada em laudo técnico apresentado pelo próprio sujeito passivo. Glosa do crédito fiscal relativo a energia elétrica consumida fora da área de produção. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Falta de comprovação de retorno de mercadorias remetidas para conserto com suspensão temporária da tributação. Infração subsistente. b) DIFAL. CFOPs determinadas pelo próprio sujeito passivo para operações confirmam o destino das aquisições para o ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Infração subsistente. 3. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES PARA FUNCIONÁRIOS. FALTA DE PAGAMENTO. A legislação tributária estadual estabelece que nas aquisições de refeições para fornecimento aos funcionários, o imposto é diferido e se encerra na entrada do estabelecimento do adquirente. Ausência de previsão para exclusão da exigência quando se tratar de aquisições em empresas inscritas no regime do Simples Nacional. Descabimento de abatimento do imposto devido do alegado imposto pago pelo fornecedor inscrito no Simples Nacional. Infração subsistente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. a) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Restou comprovado que as mercadorias objeto da autuação se encontram inseridas no rol da substituição tributária. Infrações subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Penalidade aplicada encontra amparo na legislação tributária em vigor. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”.

No particular, cabe ainda a reprodução do seguinte trecho do voto:

“Ora, o art. 123 do RPAF expressa que, sob pena de preclusão do direito a salvo de específicas impossibilidades, a Impugnação ao AI deve se fazer acompanhar da prova documental.

(...)

Assim, considerando as provas da acusação constituída nos autos, cujos dados decorrem da escrituração fiscal que o contribuinte informou ao fisco como fiel retrato da sua movimentação empresarial com repercussão tributária e que o Impugnante oportunamente não apresentou elementos de provas suficientes para ilidir a acusação fiscal no todo ou em parte, tenho a infração como subsistente”.

Precedente, portanto, que se encaixa perfeitamente com a hipótese deste PAF. Acresça-se ainda o agravante do sujeito passivo já saber desde a autuação que, intimado para apontar quais operações e produtos não eram tributados, reduziu-se a dizer que havia itens sujeitos à substituição tributária. Isto poderia ser demonstrado desde o desenrolar da auditoria, pelo que, diante do comportamento omissivo do contribuinte, remanesceu ao i. autuante a alternativa dele mesmo efetivar as exclusões dos casos desonerados do imposto estadual.

Isto posto, considero o Auto de Infração inteiramente PROCEDENTE.”

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 92/98)**, alegando que:

- a) A autuação pretende cobrar imposto indevidamente lançado nas notas fiscais identificadas e que por terem sido lançadas com erros, deveriam ter sido objeto de pedido de restituição. Afirma que o preposto fiscal cobrou o imposto lançado e este não pode ter sido utilizado como crédito pelos destinatários, a grande maioria, não contribuintes do ICMS;
- b) Aduz que, com base nas planilhas que dão suporte ao lançamento, podemos observar que não tem procedência a afirmativa do autuante de que preferiu identificar, em cada nota fiscal de saída, as mercadorias tributadas, para sobre as mesmas incidir a cobrança, uma vez que manteve a cobrança sobre itens sujeitos ao regime de substituição tributária como, seringas, luvas de procedimento, medicamentos, algodão, etc;
- c) Após discorrer sobre o princípio da não-cumulatividade, afirma que, no caso em tela, a Autuada não escriturou o imposto lançado nas notas fiscais citadas pelo representante do Fisco Estadual. Todavia os créditos, quase que em sua totalidade, não foram transferidos já que as operações foram destinadas a não contribuintes;
- d) Aduz que, ao se exigir ICMS em decorrência de simples falta de escrituração de imposto indevidamente lançado em documentos fiscais, que não foi efetivamente utilizado pelos destinatários para abater de débitos do imposto, estaria se permitindo o Fisco agir em flagrante ilegalidade. Não poderia tal circunstância resultar em cobrança de tributo, pois restaria configurado apenas o descumprimento de obrigação acessória e não principal;
- e) Afirma que sobre as planilhas elaboradas pela Fiscalização, teria indicado as notas com destinatário não contribuinte do ICMS bem como excluindo as mercadorias sujeitas à ST e que tal fato não teria sido considerado pela Junta de Julgamento;
- f) Ante todo o exposto, pugna pela nulidade do Auto de Infração.

Posteriormente, os autos foram reencaminhados para esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com o objetivo de ser apreciado o Recurso Voluntário.

#### VOTO

Mediante o presente Auto de Infração, imputa-se ao Recorrente, o cometimento de uma única infração, tipificada como recolhimento a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, no âmbito do EFD.

O Recorrente alega que a autuação seria nula, em razão de estar sendo exigido ICMS destacado em notas fiscais de saída, com destino a não contribuintes do imposto, o que não se poderia admitir em decorrência do princípio da não-cumulatividade, bem como porque encontram-se na autuação produtos sujeitos à substituição tributária.

Incialmente, pontuo que constitui como fato gerador do ICMS a circulação de mercadorias, nos termos do inciso I, do art. 2º da Lei Kandir, pouco importando se a venda seja destinada a consumidor final contribuinte ou não do ICMS. Essa situação apenas pode ser relevante em determinadas situações, a exemplo da responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquotas, sem, contudo, afetar a incidência do imposto sobre a operação e sem qualquer prejuízo ao princípio da não-cumulatividade.

Com relação à alegação de que teriam permanecido no Auto de Infração produtos com tributação já encerrada por substituição tributária, observo que o Recorrente não realizou impugnação específica sobre os itens que supostamente teriam permanecido na autuação. Alega apenas, de forma vaga, que o Autuante manteve a cobrança sobre itens sujeitos ao regime de substituição tributária como, seringas, luvas de procedimento, medicamentos, algodão, etc.

Apesar disso, em observância ao princípio da verdade material, verifiquei os demonstrativos elaborados pelo Autuante e constatei que os itens mencionados pelo Recorrente ou não se encontravam listados na planilha ou estavam com o ICMS zerado e com a indicação de substituição tributária.

Sendo assim, considerando que, nos termos do art. 143 do RPAF/BA, “*a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*”, entendo que as razões do Recorrente não se mostram aptas a elidir a infração.

Ante tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 299430.0010/18-0, lavrado contra **MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$344.681,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LEONEL ARAÚJO SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS