

**PROCESSO** - A. I. Nº 299430.0027/21-0  
**RECORRENTE** - TECMEDICA HOSPITALAR LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0082-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/11/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0277-12/22-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. É devido o imposto por ter adquirido mercadoria de terceiros sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documento fiscal. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Nesta situação, é devido o recolhimento do imposto de acordo com os percentuais de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo a título de crédito fiscal, por ter adquirido de terceiros, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documento fiscal. Origem de recursos financeiros não comprovada pelo contribuinte. Rejeitadas as arguições de nulidade e de decadência parcial do lançamento. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a decisão de origem. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou o lançamento Procedente.

O Auto de Infração foi lavrado em 01/12/2021 e notificado ao Sujeito Passivo (IE 53.746.852) em 06/12/2021 (fl. 3), a exigir ICMS no montante de R\$ 916,252,18, além de multa (100% nas infrações 01 e 02; 60% na infração 03) e acréscimos legais, em decorrência da acusação de cometimento, ao longo dos exercícios de 2016, 2017 e 2018, das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 01- 004.005.004:** Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativos anexos. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 4º, § 4º, inciso IV; e Art. 23-A, inciso II da Lei 7.014/96 C/C artigos 6º, 7º e 8º da Portaria 445/98. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 181.124,27.

**INFRAÇÃO 02- 004.005.008:** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado. Conforme demonstrativos anexos. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 6º, inciso IV; e Art. 23, inciso I da Lei 7.014/96 C/C

arti. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13,780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria 445/98.. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 531.776,55.

**INFRAÇÃO 03- 0004.0005.0009:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado. Conforme demonstrativos anexos. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 6º, inciso IV ; e Art. 23, inciso II da Lei 7.014/96 C/C arti. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13,780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 203.351,36.

Convém destacar que as infrações decorrem, consoante seus enunciados, de auditoria de estoques (levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, em exercício fechado).

Constatada a **omissão de entrada, três foram as consequências:**

- lançamento do imposto omitido, por presunção de que as entradas omitidas decorrem de saídas não escrituradas (infração 1);
- cobrança, por solidariedade, do imposto devido nas etapas antecedentes, por substituição tributária, dada a situação de que se omitiu entrada, estava na posse de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (infração 2);
- cobrança da antecipação tributária do tributo próprio, nas saídas subsequentes de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (infração 3).

Após regular contraditório, com Defesa (fls. 101 a 114) e Informação Fiscal (fls. 136 a 139), em 25/04/2022 (fls. 157 a 166), por unanimidade, a 4ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração sob exame, reclama ICMS no valor histórico de R\$ 916.252,18, mais multas, e se relaciona à omissão de entradas de mercadorias, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 2016 a 2018, cuja notificação ao autuado ocorreu em 06/12/2021, sendo: Infração 01 omissão de entradas de mercadorias tributáveis, com base em presunção legal de ocorrência de saídas anteriores não contabilizadas (R\$ 14.127,68); Infração 02 exigência de imposto por solidariedade, por ter adquirido mercadorias de terceiros sujeitas à substituição tributária, sem documentação fiscal (R\$ 531.776,55), e Infração 03 falta de antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sujeitas à substituição tributária, sem documentação fiscal (R\$ 203.351,36).*

*O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando insegurança na determinação da infração, tendo em vista que ao seu entender, a descrição do fato no lançamento não mantém coerência com os demonstrativos elaborados pelo autuante, enquanto que a descrição dos fatos também não mantém coerência com a fundamentação legal da infração.*

*Assim, é que em relação a infração 01 foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, via levantamento quantitativo de estoque, em decorrência da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com base na presunção legal de que efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.*

*Alegou o autuado, de forma incorreta, que não há absolutamente nenhuma previsão da suposta conduta descrita, argumento este que não procede.*

*Isto porque foi o próprio autuado que transcreveu em sua peça defensiva os fundamentos legais de que se valeu o autuante para proceder o lançamento contestado, (presunção legal), ou sejam, o Arts. 4º, § 4º, inciso IV e 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c os arts. 6º, 7º e 8º da Portaria nº 445/98, além do Art. 42, II da citada Lei, a título de multa, verbis:*

*LEI ESTADUAL 7.014/96*

*(...)*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

(...)

*IV - Entradas de mercadorias ou bens não registrados;*

*Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:*

(...)

*II - Na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque:*

(...)

*a) o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*

(...)

*b) inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*

(...)

*c) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado;*

(...)

*d) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*

(...)

*e) quando o custo unitário não for conhecido, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento”;*

#### **PORTARIA 445/98 SEFAZ**

*Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.*

*Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:*

*I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;*

*II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/1996, art. 4º, § 4º, IV). (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).*

*Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:*

*I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/1996; (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).*

*II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/1996, art. 42, III, “g”). (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).*

#### **LEI ESTADUAL 7.014/98 – APLICAÇÃO DA MULTA**

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

*a) saldo credor de caixa;*

*b) suprimimento a caixa de origem não comprovada;*

*c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*

- d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;
- e) pagamentos não registrados;
- f) valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte inferiores aos informados por:
  - 1 - Instituições financeiras;
  - 2 - Administradoras de cartões de crédito ou débito;
  - 3 - “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;
- g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Desta maneira, consoante se verifica com clareza na legislação tributária acima posta transcrita pelo próprio autuado, existe sim previsão por presunção legal para respaldar o lançamento levado a efeito pelo autuante.

Também não se sustenta o argumento de que diante dos supostos equívocos ditos como cometidos pelo autuante, ficou impossibilitado de apresentar defesa em relação ao mérito da acusação, posto que além do enquadramento legal se encontrar indicado corretamente, a infração se encontra devidamente demonstrada através de planilhas analíticas e sintéticas, que possibilitam o pleno exercício da defesa e atendem perfeitamente o quanto previsto no Art. 39 e seus incisos, do RPAF/BA.

Considerando, portanto, que a autuação ocorreu com base em presunção legalmente prevista, não há que se falar em nulidade da infração 01, com fulcro no Art. 18, IV do citado RPAF/BA.

As infrações 02 e 03, também relacionadas a levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, por igual, são decorrentes de omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, os argumentos defensivos são os mesmos acima enfrentados. A única diferença é que se referem à exigência de imposto por responsabilidade solidária (infração 02), e de responsabilidade do próprio sujeito passivo (infração 03), cuja previsão se encontra expressa no Art. 6º, inciso IV, o qual foi utilizado corretamente pelo autuante, inexistindo, portanto, fundamento para se sustentar o pedido de nulidade formulado pelo autuado.

Desta maneira, afasto todas as arguições de nulidade apresentadas pelo autuado.

Apesar do mesmo não ter apresentado argumentos pontuais relacionados ao mérito da autuação, alguns dos argumentos que se encontram inseridos na peça defensiva serão analisados.

Quanto à preliminar de mérito, relacionada à pretensa decadência alusiva ao exercício de 2016, não se sustenta ante às razões que passo a expor.

Considerando que se trata de levantamento quantitativo de estoque, o fato gerador ocorre no último dia útil de cada exercício, e em assim sendo, em relação ao exercício de 2016, a ocorrência foi registrada em 31/12/2016, enquanto que o Auto de Infração foi lavrado em 01/12/2021, cuja notificação ao autuado ocorreu em 06.12.2021.

O CTN define dois critérios distintos para efeito de contagem do prazo decadencial: o primeiro com base no art. 150, § 4º, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, porém, efetua o pagamento em montante inferior aquele que foi declarado, e o segundo, com fundamento no art. 173, inciso I, com a contagem se iniciando a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas situações em que: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, omitindo a realização da operação ou prestação tributável e c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Isto posto, observo que na situação sob análise, a exigência tributária recaiu sobre falta de pagamento do ICMS, em decorrência de omissão de entradas de mercadorias não registradas. Neste caso, portanto, como não houve o pagamento do imposto, deve ser aplicado o regramento previsto pelo art. 173, I do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Portanto, nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 01/12/2021, com ciência pelo autuado em 06/12/2021, a contagem do prazo de decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2016, teve início em 01/01/2017 até 31/12/2021, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de exigir o tributo para os fatos ocorridos em 31/12/2016.

O autuado suscitou a realização de uma perícia, no sentido de que se comprovasse que a movimentação de estoque ocorreu não apenas em relação à movimentação escritural, mas também por quebra de estoques, perdas, furtos, roubos, vendas sem etiqueta, troca de mercadorias, devoluções e “outros fatores externos”.

*Indefiro o pedido de diligência, por considerar que os argumentos acima são incompatíveis para efeito de realização de perícia ou diligência, na medida em que todos esses fatos suscitados demandam, necessariamente, emissão de documentos fiscais para referendá-los, sendo que nos casos de trocas e devoluções de mercadorias, estas devem ter ocorrido mediante documentos fiscais regulares, os quais, certamente, foram considerados no levantamento de estoque.*

*Observe ainda, que o percentual de perda expresso no Art. 3º, inciso III da Portaria nº 445/98, é exclusivo para estabelecimentos varejistas, portanto, não se aplica ao autuado, por se tratar de estabelecimento atacadista.*

*Outro argumento trazido pelo autuado visando justificar as diferenças apuradas no levantamento fiscal, foi de que “a eventual diferença do estoque informado no registro de inventário pode ter ocorrido, tão somente, por erro de escrituração fiscal, com isto, não houve a incidência do fato gerador de ICMS, eis que não houve juridicidade para a incidência do tributo, logo, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente. Ademais, as diferenças irrisórias de estoque podem ser provenientes de meros erros na operacionalização dos estoques, a exemplo de entrega da mercadoria errada ao cliente, pequenos furtos, trocas de produtos viciados, dentre outros erros”.*

*Como se observa, se trata de um argumento que nada acrescenta ou soma a favor do autuado. Não se pode perder de vista que o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias é efetuado tomando por base o estoque inicial escriturado no livro Registro de Inventário, as entradas e as saídas de mercadorias com documentação fiscal escriturada, confrontando-os com o estoque final registrado no livro Registro de Inventário. Nada mais que isso.*

*E isto foi feito pelo autuante, que laborou tal procedimento considerando os códigos dos respectivos produtos, a unidade de especificação, a descrição de cada produto e sua situação tributária, as quantidades de entradas e de saídas respectivas, o preço médio unitário, para definir, assim, a base de cálculo do imposto que foi exigido. Desta maneira, a exigência tributária se encontra perfeitamente detalhada e demonstrada nos autos, não podendo ser levados em consideração argumentos trazidos pelo autuado, absolutamente alheios à autuação, a exemplo de agrupamentos de itens, citando como exemplo “camiseta vermelha tamanho ‘g’, não visualizado nos levantamentos fiscais, e ainda, o pedido de “suspensão de exclusão do Simples Nacional”, que não se aplica ao mesmo, por se tratar de um estabelecimento inscrito no regime normal de apuração.*

*Naquilo que se relaciona ao pedido de impugnação das planilhas e cálculos elaborados pelo autuante, não pode ser acolhido, tendo em vista que o autuado não apresentou qualquer fato ou elemento probante que justificasse tal acolhimento.*

*Quanto ao argumento defensivo de inconstitucionalidade da multa aplicada e seu efeito confiscatório, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto na legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, in verbis:*

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Diante do quanto acima exposto, entendo que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões interpretativas de ordem constitucional, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, os precedentes judiciais citados na peça de defesa, proferidos pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou em nenhuma das ações citadas como parte.*

*Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.*

*No tocante ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, observo que este se encontra nesta situação até a decisão final por este órgão julgador.*

*Por fim, no tocante ao pedido do autuado para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam endereçadas exclusivamente em nome do seu Patrono, informo que as intimações ocorrem de acordo com o estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, não existe qualquer impedimento para que também possa ser atendido o pleito do autuado, sendo que, acaso isto não ocorra, não implica em nulidade do ato processual.*

*Em conclusão, e considerando que o autuado não apresentou qualquer justificativa ou prova documental que possa elidir a acusação fiscal, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 916.252,18.*

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 176 a 196), pedindo a reforma do Acórdão pelas seguintes razões, ora expostas em síntese, grande parte delas reiterativas da tese de defesa:

- a) seja admitida a peça recursal independentemente de custas, pois tempestiva, em seu efeito suspensivo (suspensão da exigibilidade do crédito tributário), e que as intimações sejam feitas em nome do Bel. Fabrício Simões, OAB/BA nº 28.134, *“sob pena de nulidade”*.
- b) após narrar os atos do procedimento e do processo, e transcrever a decisão recorrida, deduz as seguintes matérias:
  - b1) busca pela verdade material, pois alega cerceamento de direito de defesa dada a necessidade de perícia;
  - b2) inexistência de omissão de entrada e saída de mercadorias, que *“podem decorrer de falhas na operação do sistema interno que não registrou notas fiscais de entradas e saídas nos arquivos eletrônicos”*;
  - b3) excesso de acréscimos moratórios, cumulativos de taxa SELIC e juros;
  - b4) decadência de eventuais tributos, de dez/2016 a fev/2017, e como o PAF ainda não se findou, *“é inequívoco que decaiu”*;
  - b5) inaplicabilidade de DIFAL e antecipação parcial, revisitando o resultado da ADI nº 5.469, DJe de 25/05/2021 (inconstitucionalidade parcial do Convênio ICMS 93/2015) e necessidade de edição de lei complementar, o que veio a ocorrer apenas com a publicação da Lei Complementar nº 190, de 04/01/2022;
- c) alega ainda,
  - c1) inconsistências no Auto de Infração, pois a autuação não se encontra *“posta de maneira clara e devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado sem razão de ser, inclusive, sendo desconsideradas as informações e planilhas, bem como as provas do autuado”*;
  - c2) que a acusação de deixar *“de recolher ICMS em razão de ter praticado operação tributável como não tributável, regularmente inscritas, não se amoldam a norma e nem as recentes decisões dos tribunais”*;
  - c3) que o regime de substituição tributária não deve ser aplicado a operações em que se destinem mercadorias a estabelecimentos industriais;
  - c4) caráter confiscatório da multa, fazendo referência a princípios constitucionais tributários e julgados dos tribunais superiores.

Recebidos os autos, considere-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 12/09/2022, para julgamento.

## VOTO

Conheço do recurso, pois nele enxergo os pressupostos de admissibilidade (como o cabimento, art. 167, inciso I, alínea “b”, e a tempestividade, art. 171, ambos do RPAF/99).

De início, constata-se que o pleito de gratuidade do PAF e suspensão da exigibilidade do crédito defluem do PAF baiano, e encontram-se atendidos.

Do mesmo modo, o pleito do Recorrente para que as intimações sejam feitas em nome do profissional que indica em sua peça recursal foi atendido, consoante o costume desse Conselho publicar intimações de julgamento em nome dos advogados signatários, mesmo sem requerimento expresso:



## Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF

### CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL - CONSEF EDITAL(IS) DE CONVOCAÇÃO (SESSÃO VIRTUAL)

O Presidente do Conselho de Fazenda Estadual, com base no art.51, do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto n. 7.592/99 convoca os Senhores Conselheiros e Julgadores, o(s) representante(s) da PGE/PROFIS e Advogados, legalmente constituídos. Aqueles não julgados serão incluídos na(s) pauta(s) da(s) sessão(ões) seguinte(s), independente de publicação, de acordo com o art. 67, I, do Regimento Interno:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL através de VIDEOCONFERÊNCIA - Data: 12/09/2022 às 14:00**

RELATOR(A): HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA

Auto de Infração - 2994300027210 - Recurso Voluntário: Autuado(a) TECMEDICA HOSPITALAR LTDA. - Autuante(s) - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA - Advogado(s): FABRÍCIO DOS SANTOS SIMÕES

Observe, ainda, que as intimações são encaminhadas costumeiramente aos e-mails cadastral do contribuinte, e que os atos de comunicação no curso do PAF não serão nulos se atendidos os requisitos dos arts. 108 e 109 do RPAF/99.

Não vislumbro cerceamento de direito de defesa ante o indeferimento de “*perícia*” (ainda que convertido em diligência fiscal), pois considero, assim como considerou a 4ª JF, que os autos contêm elementos suficientes e praticáveis para o seu deslinde (art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b”, e inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF/99), independentemente de recurso a expertos.

De resto, toda a prova da alegação desconstitutiva do trabalho desenvolvido pela auditoria fiscal deveria advir da Recorrente, que nada trouxe de concreto para infirmá-lo (ao contrário, como se destacará adiante, alegou variadas matérias estranhas a este processo).

Assim, soa algo exótico a asserção “*o mínimo que se espera é a oportunidade realizar pericias objetivas para verificação de estoque*”, para aferição física de estoques de exercícios passados (2016, 2017 e 2018), sendo que o que dele resta *ad perpetuam rei memoriam* é a escrita fiscal e contábil da Recorrente, utilizada como meio de prova (art. 226 do Código Civil). Vistoriar (fisicamente) o que já se esvaiu é impraticável (art. 147, inciso II, alínea “c” do RPAF/99).

Indefiro o pleito de perícia (diligência) fiscal, ou a pronúncia de nulidade, que não houve.

Por força do art. 154 do RPAF, devo inverter a ordem das proposições do Recorrente, a apreciar a arguição de decadência.

É verdade que o ICMS, lançado por homologação, atrai a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Não posso concordar com a tese nem do Autuante (fl. 138), de que “*haja fortes indícios de comprovada [Sic] a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*” (isto não se encontra na acusação, nem foi comprovado, e dolo, fraude ou simulação não se presumem, se provam - “indícios de comprovada” é uma *petitio principii*); nem com a tese da JF de que como “*não houve o pagamento do imposto, deve ser aplicado o regramento previsto pelo art. 173, I do CTN*”, pois não há evidências de que a Recorrente tenha deixado de apurar e recolher ICMS, período a período de apuração, durante aqueles exercícios de 2016 a 2018.

Isso não implica, por outro lance, acatar a tese da Recorrente de que a decadência deva ser contada aqui da data da ocorrência do fato gerador (realização de operação de circulação de mercadoria), pois, como bem afirmam o Autuante e a JF, a infração decorre de uma (presunção

de) omissão de entradas, constatadas por um método empírico (auditoria de estoques). Este método contempla “exercícios fechados”, é dizer, demanda avaliar o estoque que a Recorrente apura e declara ano a ano. Por meio desse procedimento, atinge-se a conclusão de que a Recorrente omitiu entradas (ou saídas), sem que haja conclusividade sobre o dia ou o mês dessa omissão de registro de operações.

Em outras palavras, correto o registro das ocorrências no último dia do mês final do exercício. Desse modo, não cabe contar a decadência de outra data, senão da data da conclusão de cada auditoria (31 de dezembro). Aplicando, neste caso, a regra do art. 150, § 4º do CTN, tem-se que nenhuma decadência se operou. O trabalho da fiscalização, cujo resultado foi notificado em 06/12/2021, teve por objeto exercícios fechados cujos ciclos se encerraram em 31/12/2016, 31/12/2017 e 31/12/2018.

De mais a mais, é remansoso o entendimento (espelhado na Súmula nº 622/STJ) de que, uma vez notificado o lançamento, não cabe mais falar em decadência (que se refere à inércia na constituição do crédito tributário via lançamento) - salvo se o mesmo é declarado nulo (inteligência do art. 173, inciso II do CTN, a contrário sensu).

Rejeito, portanto, a prejudicial de decadência.

O ICMS, como cedição, é lançado por homologação, e a legislação tributária comete ao sujeito passivo um complexo de atividades em torno da documentação e registro de operações, apuração de tributos incidentes e de créditos fiscais, encontro de contas para apuração do tributo a recolher, e seu pagamento.

Não cabe à Fiscalização, sob pena de desbordar sua competência, buscar investigar aprofundadamente as falhas do processo empresarial da recorrente que originam as inconsistências da sua atividade. Apontadas as inconsistências auferidas pela auditoria de estoques, cabe ao investigado desconstituir as inconsistências que advieram da sua própria escrita fiscal e contábil.

Assim, nas circunstâncias concretas, não há que se acolher a adução genérica de suposições em torno de *“falhas na operação do sistema interno que não registrou notas fiscais de entradas e saídas nos arquivos eletrônicos”*, como aponta a Recorrente.

Cabe-lhe, Recorrente, buscar privadamente esclarecer tais falhas (arts. 140, 141, 142 e 143 do RPAF/99), ou ao menos evidenciar de modo relevante algumas delas (propondo-se a trazer elementos concretos para uma eventual diligência fiscal de revisão ou complementação da auditoria). Agindo deste modo, concorrerá, para além da melhoria na eficiência de seus processos empresariais, para que esses não acarretem a emissão de documentação e outras evidências fiscais geradoras de presunções contrárias aos interesses da Recorrente.

Seguindo na argumentação da Recorrente, não vejo em suas alegações prova inequívoca de que os critérios de atualização do crédito tributário, os acréscimos moratórios deste Estado da Bahia, ou as multas aplicadas (que foram aplicadas conforme dispositivos da Lei nº 7.014/96) hajam sido declarados inconstitucionais em decisão definitiva por parte do Poder Judiciário (o que autorizaria apreciação, por força do art. 167 do RPAF/99, c/c art. 125 do COTEB).

O CONSEF não aprecia ilegalidade da lei, nem avalia atos normativos emanados de autoridade superior – no Estado da Bahia. O CONSEF integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (art. 2º do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04/06/1999).

A extensa asserção que a Recorrente fez sobre a inaplicabilidade do ICMS cobrado pela diferença entre alíquota aplicável ao estabelecimento ou pessoa (inscrito ou não como contribuinte do ICMS), e a alíquota aplicada nas operações interestaduais (“ICMS-DIFAL”) nada tem que ver com o caso em exame.

Repita-se: aqui se constatou “omissão de entrada” (via auditoria de estoques); cobrou-se ICMS-ST



dada a posição de responsável, com solidariedade, do adquirente da mercadoria (infração 2); cobrou-se antecipação de ICMS próprio (infração 3), em relação às mercadorias sujeitas a ICMS-ST; e cobrou-se ICMS próprio (mercadorias sob regime normal), omitido nas operações antecedentes, como uma presunção pela omissão de entradas (infração 1).

Isso nada tem que ver, insista-se respeitosamente, com o ICMS-DIFAL. Não há qualquer acusação, indício, sequer adução de aquisição de mercadorias para consumo próprio. A tese é inconcludente, por isso rejeitada.

Compulso os autos, os termos de recebimento, o Auto de Infração e anexos. Não vejo a genericamente alegada dificuldade em compreender a acusação, muito claramente indicada na imputação, muito claramente evidenciada nos demonstrativos. Não há inconsistências da Autuação. Rejeito.

A propósito, não se compreende onde a Recorrente leu que a acusação versa sobre deixar de recolher ICMS por praticar operação tributável como não tributável. Essa acusação não faz parte do Auto de Infração em lide. A tese não tem cabimento neste PAF.

Do mesmo modo, é exótica a arguição vaga de que não se aplica o ICMS-ST em operações destinadas a industriais. Não há evidências na defesa de qualquer inclusão indevida de operações desse jaez, e o senso comum faz crer que uma distribuidora de produtos médico-hospitalares não realiza (ao menos em princípio) operações tendo por destinatários industriais - salvo se por industrial, a Recorrente queira significar a “indústria de assistência à saúde”, o que obviamente escapa ao rigor técnico na classificação das atividades econômicas.

Assim, examinados um a um os argumentos, sem encontrar neles qualquer tese ou evidência de falha na ação fiscal ou na decisão do órgão julgador de primeiro grau, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, à unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299430.0027/21-0**, lavrado contra **TECMEDICA HOSPITALAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 916.252,18**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 203.351,36 e 100% sobre R\$ 712.900,82, previstas no Art. 42, incisos II e III, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS