

**A. I. Nº** - 206948.0004/11-9  
**AUTUADO** - IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 27. 03. 2012

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0034-01/12**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO.** Correta a glosa dos créditos fiscais por se tratar de mercadorias com fase de tributação encerrada. Rejeitadas as preliminares de nulidades e a solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 01/12/11, para exigência de ICMS, no valor de R\$1.020.656,58, em razão de:

Infração 1 - Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, valor de R\$ 707.581,43, acrescido da multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, conforme demonstrativo anexado às fls. 55 a 84. Consta que, na apuração do imposto a recolher, foi considerada a MVA de 49,08% prevista no item “1” da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e a redução da base de cálculo de 10% prevista no art. 61, §2º, I, do RICMS-BA.

Infração 2 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, conforme demonstrativo às fls. 85 a 115. Foi lançado imposto no valor de R\$ 313.075,15, acrescido da multa de 60%.

No Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, consta que na ação fiscal que ensejou a lavratura do Auto de Infração em epígrafe, foram apuradas cinco diferentes infrações. Visando facilitar o exercício do direito de defesa e o deslinde dos fatos apurados, na forma do art. 40 do RPAF-BA, foi autorizada pelo inspetor fazendário a lavratura de três diferentes Autos de Infração, sendo que às fls. 5 a 7 e 8 a 11 foram acostados aos autos cópia dos outros dois Autos de Infração.

O autuado apresenta defesa (fls. 121 a 135) e, após descrever as acusações que lhe foram imputadas, suscita a nulidade do Auto de Infração por falta do visto da autoridade saneadora, conforme previsto nos artigos 45 e 131 do RPAF-BA, cujo teor transcreveu. Afirma que o visto do saneador faz parte do preparo do processo, tratando-se de condição *sine qua non* para a validade do Auto de Infração e o seu prosseguimento. Para embasar sua alegação, transcreve o voto proferido no Acórdão JJF Nº 0945/01, no qual foi reconhecido que a falta do visto saneador é motivo de nulidade de Auto de Infração. Diz que o presente Auto de Infração é nulo, à luz do disposto no artigo 18,

inciso IV, do RPAF-BA, pois não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Referindo-se à Infração 1, sustenta que não estava obrigado a recolher o ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de substituto tributário, tendo em vista que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, nestes casos, é do importador ou industrial fabricante, conforme se depreende da cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94.

Assevera que, ao se analisar a autuação e o demonstrativo de débito, verifica-se que o autuante não aplicou na base de cálculo do imposto a redução prevista no art. 61, §2º, I, do RICMS-BA, e na cláusula 2ª, §4º, do Convênio ICMS 76/94. Reproduz esses dispositivos legais.

Afirma que, antes de fixar a base de cálculo do ICMS, o autuante deveria considerar a realidade fática, pois muitas operações do contribuinte se enquadram no art. 3-A do Decreto Estadual nº 7799/00, que reproduz. Diz que, dessa forma, a base de cálculo apurada pelo autuante é superior à prevista na legislação que regula a matéria.

Destaca que o autuante aplicou a MVA de 49,08% sobre o valor das operações realizadas com gases, deixando, assim, de observar os preceitos expostos no item “1” da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94. Transcreve esse dispositivo legal e, em seguida, afirma que o autuante aplicou MVA onde não deveria, já que a mercadoria “gaze” encontrava-se nas exceções previstas na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Ressalta que a sua ilegitimidade passiva e os equívocos cometidos pelo autuante impossibilitam a determinação do montante supostamente devido, subsumindo-se na regra contida no artigo 18, §1º, do RPAF/99. Diz que, assim, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Tratando da Infração 2, afirma que a forma de recolhimento do ICMS por antecipação não frustra o direito dos contribuintes utilizar o crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária.

Tece comentário sobre o instituto da substituição tributária e sobre o direito ao crédito fiscal de ICMS. Diz que, apesar da forma diferenciada da sistemática da apuração do imposto devido, o regime da substituição tributária não induz alteração no princípio da não-cumulatividade, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante cobrado nas anteriores.

Destaca que, apesar da sistemática compensatória entre débito e crédito ser periódica, poderá vir a ser efetivada individualmente por mercadoria em cada operação, atendendo de pronto o princípio da não-cumulatividade. Diz que, por meio do regime de substituição tributária, o tributo devido em cada operação é apurado de forma individualizada, operação a operação, seguindo rigorosamente o sistema compensatório entre débito e crédito, diferenciando-se do regime normal, onde o confronto é efetivado em períodos legalmente determinados. Assevera que a utilização do crédito fiscal em comento não afronta ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que o cálculo do ICMS devido por substituição tributária prevê o abatimento do ICMS normal, conforme se depreende do §5º do art. 8º da LC87/96, cujo teor transcreve. Para embasar sua tese, reproduz dispositivos da Constituição Federal, da Lei Complementar 87/96, bem como cita doutrina e jurisprudência.

Sustenta que o crédito de ICMS, pouco importa se decorrente de operação sob regime de substituição, antecipação ou normal, será sempre um direito do contribuinte, que decore da própria conceituação constitucional do referido tributo. Diz que, dessa forma, ficou demonstrada a legalidade da utilização do crédito fiscal no presente caso, o que leva a improcedência desse item do lançamento.

Ao finalizar, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente e arquivado.

Na informação fiscal, fls. 139 a 141, o autuante inicialmente descreveu as infrações e sintetizou os argumentos defensivos. Em seguida, rebateu as razões de defesa conforme passo a relatar.

Em relação a preliminar de nulidade, ressalta que o processo está revestido das formalidades legais previstas, não havendo quaisquer das razões elencadas no artigo 18 do RPAF/99 que seja capaz de ensejar a nulidade do Auto de Infração. Discorda da solicitação de diligência, pois considera que o processo contém todos os elementos necessários para a formação do convencimento dos julgadores.

Quanto à Infração 1, afirma que o autuado, na condição de contribuinte alienante no Estado da Bahia das mercadorias previstas no item “13” do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Quanto à aplicação da MVA e da redução da base de cálculo, diz que também não se sustenta o argumento defensivo, uma vez que os valores consignados no demonstrativo de fls. 55 a 84 dos autos contemplam os respectivos percentuais previstos na legislação, conforme indicado no texto da acusação fiscal.

No que tange à Infração 2, diz que consoante o disposto no artigo 97, IV, “b”, e 356, ambos do RICMS-BA, não é permitida a utilização de crédito fiscal destacado em notas fiscais referentes às operações envolvendo mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Frisa que não há amparo legal para o argumento defensivo de que o crédito fiscal em comento foi utilizado com base no princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que as mesmas matérias tratadas nas Infrações 1 e 2 foram objetos do Auto de Infração nº 206878.0011/08-2, o qual foi lavrado contra o mesmo contribuinte, foi julgado procedente e cujo débito foi parcelado.

Ao finalizar, o autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

#### **VOTO**

Afasto a preliminar de nulidade referente à falta do visto do saneador, uma vez que o Auto de Infração em comento, ao contrário do afirmado na defesa, contém tal visto, conforme se pode observar à fl. 1. Ademais, o Termo de Saneamento, devidamente assinado pelo saneador, encontra-se acostado às fls. 117 e 118 dos autos.

Também ultrapasso a preliminar de nulidade decorrente de supostos equívocos na apuração do montante do imposto devido, pois esses alegados equívocos não ocorreram conforme demonstrarei ao apreciar o mérito da lide. Ademais, mesmo que esses equívocos tivessem ocorrido, eles seriam passíveis de saneamento.

Quanto à diligência requerida na defesa, indefiro tal solicitação com fulcro no art. 147, inc. I, do RPAF/99, pois considero que o processo contém todos os elementos necessários para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, quanto à Infração 1 – falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de medicamentos – não acolho a tese defensiva segundo a qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS seria do importador ou do fabricante.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação tributária sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. No caso em tela, as mercadorias relacionadas na autuação (medicamentos) estão enquadradas no regime de substituição tributária pela legislação interna do Estado da Bahia (art. 353, II, “13”, do RICMS-BA) e são procedentes dos Estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, Estados que denunciaram o Convênio ICMS 76/94. Dessa forma, em relação às aquisições discriminadas na autuação, o autuado é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, não havendo, assim, a alegada ilegitimidade passiva.

Também afirma o autuado que, na apuração do imposto, não foi observada a redução da base de cálculo em 10%, prevista no art. 61, §2º, I, do RICMS-BA, bem como não foi considerada a MVA de

49,08% para o produto “gaze”, conforme previsto no item “1” do §1º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Esses argumentos defensivos não merecem acolhimento, pois tanto a redução de 10% quanto a aplicação da MVA de 49,08% foram observadas pelo autuante, conforme expressamente consta à fl. 55 do demonstrativo da apuração dos valores exigido nesse item do lançamento, bem como se pode comprovar pela análise do referido demonstrativo. Ressalto que não só a “gaze” faz jus à MVA de 49,08%, mas também os demais produtos relacionados nesse item do lançamento, conforme considerou o autuante.

O autuado alega que muitas operações realizadas se enquadram no art. 3-A do Decreto 7799/00.

Esse argumento defensivo também não prospera, uma vez que o autuado não indica quais as operações a que se refere e, principalmente, não possui Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, condição indispensável para que pudesse usufruir do benefício citado no art. 3-A do Decreto nº 7799/00.

Em face ao acima exposto, o autuado estava obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária exigido na Infração 1 e, como o imposto não foi recolhido, esse item do lançamento é subsistente.

Relativamente à Infração 2, na qual o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias com o imposto pago por substituição tributária, o defendente alega que faz jus a tais créditos com base no princípio da não cumulatividade.

Para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir o disposto nos artigos 97, IV, “b”, e 356 do RICMS-BA:

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*[...].*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

*Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

Da inteligência desses dispositivos, depreende-se que o argumento defensivo não merece acolhimento. Não há como, com base no princípio da não cumulatividade, ultrapassar essa expressa vedação imposta pela legislação tributária estadual.

Corroborando o entendimento acima, ressalto que idênticas matérias já foram objetos do Auto de Infração nº 206878.0011/08-2, lavrado contra o próprio autuado. Esse referido Auto de Infração julgado procedente em primeira e segunda instância por este CONSEF. Segundo o autuante na informação fiscal, o débito correspondente a esse citado Auto de Infração foi parcelado, o que corresponde a uma confissão de dívida, nos termos do art. 1º, §1º, do Decreto nº 8.047/01.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206948.0004/11-9**, lavrado contra **IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$1.020.656,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR