

A. I. N° - 299430.0003/14-1  
AUTUADO - MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA.  
AUTUANTE - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 21.05.2015

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0057-01/15**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado apenas alegou que no levantamento levado a efeito pela Fiscalização foram incluídos indevidamente Estados signatários do Convênio nº 76/964, entretanto não identificou quais seriam estes Estados. A análise dos elementos acostados aos autos atinentes a esta infração permite concluir que não houve inclusão indevida de qualquer unidade da Federação. Efetivamente, o autuado se encontrava obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições nos referidos Estados, sendo, desse modo, correta a exigência fiscal. Infração subsistente. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Autuado alega que houve equívoco na autuação ao exigir ICMS de mercadorias cujo imposto fora recolhido, anteriormente, por antecipação tributária ou, mesmo, ter dada entrada no estabelecimento com o ICMS substituído pelo remetente/vendedor, entretanto, não apresenta qualquer elemento hábil de prova que confirmasse o alegado. Conforme os demonstrativos e respectivas notas fiscais eletrônicas constantes no DVD acostado aos autos pelo autuante, as mercadorias arroladas na autuação não estavam sujeitas ao regime da substituição tributária. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. No presente caso, o autuado recolheu a menos o ICMS devido por antecipação parcial, entretanto, escriturou regularmente as aquisições e realizou as operações de saídas tributadas normalmente, conforme a acusação fiscal. Nessa situação, considerando que as saídas foram tributadas normalmente, descabe a exigência do imposto concomitante com a imposição da multa, pois, se assim fosse, resultaria em duplicidade de pagamento do ICMS – na entrada e na saída – sendo cabível apenas a imposição da multa de 60% sobre a parcela do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial. Alegação defensiva de que não se poderia aplicar multa por antecipação parcial recolhida a menos, mas somente pela falta total da antecipação, não pode

prosperar, haja vista que o recolhimento a menos implica no não recolhimento tempestivo de uma parte do ICMS devido, sendo sobre esta parcela que está incidindo a multa de 60%. Infração subsistente.

**4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.** **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Autuado alega apenas que “está verificando o regime de tributação das referidas mercadorias à época dos registros”. Não apresenta qualquer elemento probatório para comprovar fato controverso porventura existente e, dessa forma, elidir a autuação. Infração subsistente.

**b)** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CREDITAMENTO À RAZÃO DE 1/48 POR MÊS.

O crédito fiscal em questão só pode ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, fato não observado pelo autuado que se creditou do valor total do imposto destacado no documento fiscal.

Infração caracterizada.

**c)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO.

Só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas ou destinadas à exportação.

**5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO.**

Infração reconhecida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acolhida a decadência arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/09/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$695.037,21, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$484.337,58, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, março, maio, junho, agosto a dezembro de 2009, janeiro, março a dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$163.634,85, acrescido da multa de 60%;
3. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a agosto, outubro e novembro de 2010, no valor de R\$29.616,62, correspondente a 60% do valor do imposto não recolhido;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro, abril, junho, agosto, setembro e novembro de 2009, março a maio, julho a outubro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.876,35, acrescido da multa de 60%;

5..Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.838,94, acrescido da multa de 60%;

6.Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.729,87, acrescido da multa de 60%;

7.Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro, abril e setembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.003,00, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls.391 a 397) consignando que exige-se no Auto de Infração supostos recolhimentos a menos do ICMS antecipação tributária, dentre outras infrações apontadas, referentes aos meses de janeiro a agosto de 2009.

Invoca e reproduz o art. 150, mais seus parágrafos, do CTN, para sustentar não ser mais cabível a exigência do imposto já homologado pela falta de pronunciamento da Fazenda Pública dentro dos 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, cujo período de apuração é mensal, em se tratando do ICMS.

Registra que atua no comércio atacadista de medicamentos e congêneres, sendo as aquisições de tais medicamentos realizadas em outras unidades da Federação, signatárias de Convênios.

Reporta-se sobre a infração 01, afirmando que o autuante nos demonstrativos que elaborou, “misturou”, se assim pode dizer, aquisições de medicamentos cuja responsabilidade pelo recolhimento do imposto está amparada pelo Convênio ICMS nº 76/94 e, também, pelos Protocolos nº 99/09 e 105/09, dois institutos distintos e com forma de responsabilidade por solidariedade distinta.

Manifesta o entendimento de que o procedimento do autuante eivou de nulidade a base de cálculo para apuração do imposto, tornando insegura a infração, capitulando-se no que prevê o artigo 18, IV, “a”, do RPAF.

Salienta que, de fato, não recolheu o ICMS antecipação tributária “complementar” nas aquisições de medicamentos cujo ICMS substituição tributária já veio destacado, mesmo que a menos, por entender que este é de responsabilidade do remetente/vendedor por força do Convênio ICMS nº 76/94.

Assinala que realizou a apuração e o recolhimento dos medicamentos que adquiriu provenientes de Unidades da Federação signatárias dos Protocolos nº 99/09 e 105/09, conforme se comprova dos recolhimentos que fez sob o código de receita 1145, portanto, sendo descabida a exigência do ICMS antecipação tributária, uma vez que o autuante não fez as devidas conferências obedecendo à responsabilidade atribuída pela legislação tributária, no que pese o Convênio ICMS nº 76/94 e Protocolos nº 99/09 e 105/09.

Quanto à infração 02, diz que o autuante incorreu em equívoco ao exigir ICMS de mercadorias cujo imposto fora recolhido, anteriormente, por antecipação tributária ou, mesmo, ter dado entrada no estabelecimento com o ICMS substituído pelo remetente/vendedor.

Aduz que, além disso, há de se observar que é do seu costume, dada à sazonalidade do mercado, promover saídas com destino a depósitos fechados. Reconhece que, por vezes, não utilizou corretamente o CFOP para a operação, recorrendo ao CFOP 5949 e seu correspondente 1949, nas saídas e retornos para armazenamento em depósito fechado. Ou seja, operações que não se configuram em circulação de mercadorias e transmissão propriedade, portanto, não alcançadas pela incidência do ICMS. Afirma inexistir previsão legal do fato gerador.

Observa que o autuante tão somente fez referência às notas fiscais e seu respectivo registro nos livros fiscais, o que, de fato, ocorreu. Alega, no entanto, que o autuante não observou a natureza das operações, isto é, o *modus operandi*.

Conclui que, por essas razões, não promoveu saídas de mercadorias tributadas como não tributadas, conforme a acusação fiscal.

No tange à infração 03, manifesta o entendimento de que esta é nula, uma vez que o dispositivo legal, artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/97, estabelece expressamente que é aplicável no caso de falta de recolhimento e não no recolhimento a menos. Reproduz o referido dispositivo legal.

Afirma que resta claro que a exigência, se fosse o caso, seria a do ICMS antecipação parcial porventura recolhido a menos, com os devidos acréscimos tributários, jamais a imposição da multa. Acrescenta que a multa é prevista para os casos de omissão de pagamento, precisamente, falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, “nas hipóteses regulamentares”.

No respeitante à infração 04, consigna que está verificando o regime de tributação das referidas mercadorias à época dos registros, haja vista que é comum a mudança, ao longo do tempo, do enquadramento das mercadorias pela Secretaria da Fazenda.

Diz que não logrando certeza da argumentação, da certeza do crédito fiscal registrado, ainda não concluiu o trabalho de verificação dos documentos fiscais. Salienta que espera, no prazo regulamentar de 10 (dez) dias, apensar informação complementar à sua peça de defesa vestibular.

No tocante às infrações 05 e 06, diz que reconhece a falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquotas.

Entretanto, quanto à infração 06, manifesta o entendimento de que não há motivo nem previsão legal para glosar como indevido o crédito fiscal nas aquisições de bens para integrar o ativo fixo. Alega que na data da lavratura do Auto de Infração deveria o autuante considerar como devido 45/48 avos, período correspondente a janeiro de 2011 a setembro de 2014, mas não todo o crédito fiscal registrado. Diz que pode afirmar que se creditou antecipadamente de 3/48 avos, correspondente aos meses de outubro a dezembro de 2014.

Diz que, desse modo, a exigência é procedente em parte.

Observa que a exigência da integralidade do crédito fiscal agrava a penalidade aplicada e exige estorno inexistente, uma vez que é de pleno direito o creditamento de 45/48 avos, à luz da LC 87/96.

No que diz respeito à infração 07, registra que a argumentação é a mesma aduzida na infração 04, ou seja, que está verificando o regime de tributação à época dos fatos.

Finaliza a peça defensiva requerendo a apreciação dos seus argumentos defensivos, observados os dispositivos citados, em especial o Convênio ICMS nº 76/94 e os Protocolos nº 99/09 e 105/09, assim como a segurança jurídica do RPAF/99 e a expressa interpretação de dispositivo emanado da Lei nº 7014.97.

O autuante prestou informação fiscal (fls.415 a 419) reportando-se, inicialmente, quanto à decadência arguida pelo impugnante.

Aduz que utilizando a permissão contida no Código Tributário Nacional – CTN, o § 5º do art. 107-B da Lei Estadual nº 3.956/81, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), fixou prazo para a homologação do lançamento, contado a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Afirma que, dessa forma, não pode ser arguida a determinação do artigo 150, § 4º, do CTN, que se aplica apenas quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Acrescenta que, além disso, a homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária.

Salienta que, no caso em discussão, os valores lançados foram apurados mediante a realização de uma auditoria fiscal que identificou a ocorrência de várias infrações e, consequentemente, o recolhimento a menos do ICMS apurado mensalmente. Observa que essa parcela do ICMS que

deixou de ser recolhida foi lançada de ofício e, desse modo, em relação aos valores exigidos no Auto de Infração não houve o lançamento por homologação, portanto, não podendo ser aplicado o previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Afirma que para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2009, a Fazenda Pública tinha o prazo até o dia 31/12/14 para constituir o crédito tributário.

Observa que, no presente caso, o crédito tributário foi constituído em 18/09/2014, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração e a respectiva ciência do representante legal do contribuinte, não havendo, portanto, a alegada decadência. Ressalta que este entendimento está em conformidade com o posicionamento firmado pelo Egrégio Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) a respeito do prazo decadencial. Menciona, como exemplos, os seguintes Acórdãos proferidos na segunda instância de julgamento: CJF nº 0313-11/10, CJF nº 0453-13/13, CJF nº 0493-13/13, CJF nº 0494-13/13, CJF nº 0509-13/13 e CJF nº 0523-13/13.

Contesta a alegação defensiva atinente à infração 01, afirmando, primeiramente, que o autuado não relaciona quais unidades da Federação signatárias do Convênio ICMS nº 76/94 estão indevidamente incluídas na referida infração, para que possa tecer comentário a respeito. Aduz que, apesar dessa falta de informação, pode-se observar pelos demonstrativos completos da infração, conforme consta no DVD a fl. 380 dos autos, que neles estão incluídos os seguintes Estados:

- Ceará - este Estado denunciou o referido Convênio, conforme Despacho do COTEPE/ICMS nº 14/99, com efeitos a partir de 31/12/1997;
- Distrito Federal - este ente da Federação deixou de fazer parte do Convênio pelo Despacho do COTEPE/ICMS nº 29/2000, com efeitos a partir de 01/01/2001;
- Espírito Santo - embora este Estado faça parte do Convênio, nas aquisições de medicamentos do fornecedor de CNPJ nº 05.656.727/0002-26, registradas no livro Registro de Entradas no mês de dezembro/2010, o valor do ICMS não foi retido e este fornecedor não possui inscrição estadual neste Estado como substituto tributário. Observa que, com base no artigo 6º, XV, da Lei Estadual nº 7.104/96, com efeitos a partir de 31/03/2010, o adquirente, então, passou a ser responsável solidário pela falta de recolhimento do imposto. Reproduz o referido dispositivo legal;
- Goiás - este Estado denunciou o Convênio nº 76/94 pelo Despacho COTEPE/ICMS nº 10/2010, com efeitos a partir de 01/09/2010;
- Minas Gerais - o Despacho COTEPE/ICMS de nº 03/2005 retirou Minas Gerais do Convênio, com efeitos a partir de 01/01/2005;
- Paraná - em julho de 2009 este Estado celebrou o Protocolo nº 99/2009 com o Estado da Bahia, motivo pelo qual as operações entre estes dois entes da Federação deixaram de fazer parte do Convênio nº 76/94. Ressalta que nos demonstrativos desta infração só existem operações realizadas com o Estado do Paraná no exercício de 2010, em razão do mencionado Protocolo, conforme explica;
- Pernambuco - de igual modo ao Estado do Espírito Santo, Pernambuco continua a participar do Convênio nº 76/94, porém, nas aquisições ocorridas entre os meses de maio a outubro de 2010, os fornecedores de CNPJ nº 08.778.201/0001-26 e 09.114.818/0001-00 não retiveram o ICMS e nem possuíam inscrição, no Estado da Bahia de substituto tributário, motivo pelo qual o autuado passou a ser responsável pelo imposto não recolhido;
- Rio de Janeiro - este Estado retirou-se do Convênio a partir de 01/11/2004, através do Despacho COTEPE/ICMS 08/2004;
- Rio Grande do Norte - participou do Convênio até 31/04/2006, retirando-se pelo Despacho COTEPE/ICMS 02/2006;
- Santa Catarina – esclarece que nos demonstrativos somente há aquisições desse Estado entre 25/05 a 31/08/2010, pois neste período Santa Catarina estava fora do Convênio, em razão da sua

exclusão através do Convênio ICMS 25/2010, efeitos a partir 01/05/2010, e da inclusão pelo Convênio ICMS 127/2010, com efeitos a partir de 01/11/2010;

- São Paulo - este Estado deixou de pertencer ao Convênio desde o Ato COTEPE/ICMS nº 15/97, com efeitos a partir de 01/11/1997. Registra que em 2009 assinou com o Estado da Bahia o Protocolo nº 105/2009, com efeitos a partir de 01/01/2010, sobre o qual comentará adiante.

Assevera que, desse modo, nesta infração só há inclusão de Estados que participam do Convênio ICMS nº 76/94 quando o fornecedor deixou de efetuar a substituição tributária do ICMS e não possui inscrição de substituto tributário aqui na Bahia.

Rechaça a alegação defensiva de "mistura" de aquisições de medicamentos mencionados no Convênio nº 76/94 e, também, pelos Protocolos nº 99/09 e 105/09, observando que o Convênio e os Protocolos citados tratam de produtos farmacêuticos, cabendo ao remetente das mercadorias a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS. Observa que nos dois protocolos, caso o destinatário dos produtos seja detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, a regra de substituição não se aplica, cabendo ao destinatário fazê-lo. Afirma que este era o caso do autuado, por força de termo de acordo que tinha assinado com o Estado da Bahia, com base no que dispõe o Decreto Estadual nº 11.872/2009.

Conclui dizendo que o autuado obtendo produtos farmacêuticos em Estados não signatários do Convênio nº 76/94 ou dos Estados de São Paulo e do Paraná, na vigência dos respectivos protocolos, estava obrigado a realizar a antecipação tributária do ICMS, não havendo a necessidade de elaboração de demonstrativos distintos tendo em vista que a responsabilidade tributária é a mesma para qualquer dos acordos.

Quanto à infração 02, diz que o autuado alega que houve equívoco na autuação ao exigir ICMS de mercadorias cujo imposto fora recolhido, anteriormente, por antecipação tributária ou, mesmo, ter dada entrada no estabelecimento com o ICMS substituído pelo remetente/vendedor. Diz que, entretanto, o autuado não informa quais são estas mercadorias para que pudesse de modo individual apresentar as contrarrazões.

Ressalta que pode sim é ratificar e reafirmar que todos os produtos relacionados na infração, conforme demonstrativos completos e as respectivas notas fiscais eletrônicas no DVD de fl. 380 dos autos, não estavam sujeitos ao regime da substituição tributária, muito embora o contribuinte tenha utilizado, inadequadamente, CFOPs da ST para estas operações.

Diz que o autuado da mesma forma não indica quais foram estas operações, impossibilitando qualquer pronunciamento a respeito do assunto.

No que tange à infração 03, contesta a alegação defensiva de que não se poderia aplicar multa por antecipação parcial recolhida a menos, mas somente pela falta total da antecipação, afirmando que os seus cálculos evidenciaram que o autuado não recolheu, em alguns meses, a antecipação parcial completamente, o que significa dizer que para determinados produtos a antecipação parcial não foi recolhida em parte ou no total.

Salienta que o autuado tenta confundir o relator com jogo de palavras, ao ponto de afirmar que a infração deveria incluir o valor total da antecipação parcial, e não somente a aplicação de multa sobre esse valor.

Quanto à infração 04, diz que o artigo 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto Estadual nº 7.629/99, estabelece um prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação da defesa, sendo que matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, conforme seu parágrafo 1º.

Relativamente à infração 05, registra que o autuado reconhece a falta de recolhimento do "ICMS diferença de alíquota", mas não efetuou o pagamento ou parcelou o valor da infração.

No tocante à infração 06, contesta a alegação defensiva de que, "não há motivo nem previsão legal para glosar como indevido o crédito fiscal nas aquisições de bens para integrar o ativo fixo"

e que deveria ser cobrado 3/48, "correspondente aos meses de outubro a dezembro de 2014". Afirma que o artigo 29 da Lei Estadual nº 7.014/96 dá direito ao crédito na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente, entretanto, o § 6º estabelece que esta apropriação deve ser feita à razão de um 1/48 avos por mês, enquanto o contribuinte se apropriou do crédito total.

No respeitante à infração 07, registra que o autuado informa que está "verificando o regime de tributação à época", entretanto o prazo para impugnação do Auto de Infração já está extrapolado.

Finaliza a peça informativa mantendo o seu entendimento sobre as infrações imputadas ao autuado.

## VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de decadência aduzida pelo autuado, sob o fundamento de que nos termos do art. 150, mais seus parágrafos, do CTN, não é mais cabível a exigência do imposto já homologado pela falta de pronunciamento da Fazenda Pública dentro dos 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, cujo período de apuração é mensal, em se tratando do ICMS.

Sobre essa matéria o entendimento prevalecente neste CONSEF é de que a contagem do prazo decadencial se dá a partir de 1º de janeiro do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, consoante o art. 173, I, do CTN. Ou seja, por se tratar o ICMS cujo lançamento se dá por homologação, a contagem do prazo não é feita a partir da ocorrência do fato gerador (art.150,§4º, do CTN) conforme pretendido pelo impugnante, mas sim nos termos do art. 173, I, do mesmo CTN.

Assim sendo, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2009, o prazo para constituição do crédito tributária por parte da Fazenda Pública somente expiraria em 1º de janeiro de 2015, significando dizer que, até o dia 31/12/14 o Auto de Infração poderia ser lavrado. Como o Auto de Infração em lide foi lavrado em 15/09/2014, descabe falar-se em decadência.

Cumpre observar que o entendimento acima referido ainda prevalece mesmo com a revogação do § 5º do art. 107-B da Lei Estadual nº 3.956/81, pela Lei nº 13.199, de 28/11/14, DOE de 29 e 30/11/14, efeitos a partir de 29/11/14, aduzido pelo autuante.

Diante disso, não acolho a decadência arguida.

No que tange à infração 01, constato da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante atinente a este item da autuação que constam os seguintes Estados: Ceará, Espírito Santo, Goiás, Minas Gerais, Paraná, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Santa Catarina, São Paulo.

Observo que, apesar de o impugnante sustentar que foram incluídas indevidamente unidades da Federação signatárias do Convênio ICMS nº 76/94, não identifica uma sequer que estaria indevidamente constando da autuação.

Parece-me relevante observar o registro feito pelo autuante quanto à situação de cada Estado arrolado no levantamento, quanto às normas pactuais firmadas com o Estado da Bahia, conforme abaixo:

- Ceará - denunciou o Convênio 76/94, conforme Despacho do COTEPE/ICMS nº 14/99, com efeitos a partir de 31/12/1997;
- Distrito Federal - deixou de fazer parte do referido Convênio, pelo Despacho do COTEPE/ICMS nº 29/2000, com efeitos a partir de 01/01/2001;
- Espírito Santo - embora este Estado faça parte do Convênio, nas aquisições de medicamentos do fornecedor de CNPJ nº 05.656.727/0002-26, registradas no livro Registro de Entradas no mês de dezembro/2010, o valor do ICMS não foi retido e este fornecedor não possui inscrição estadual neste Estado como substituto tributário. Em face do artigo 6º, XV, da Lei nº 7.104/96, com efeitos

a partir de 31/03/2010, o adquirente passou a ser responsável solidário pela falta de recolhimento do imposto;

- Goiás - denunciou o Convênio nº 76/94 pelo Despacho COTEPE/ICMS nº 10/2010, com efeitos a partir de 01/09/2010;
- Minas Gerais - o Despacho COTEPE/ICMS de nº 03/2005 retirou este Estado do Convênio, com efeitos a partir de 01/01/2005;
- Paraná - em julho de 2009 celebrou o Protocolo nº 99/2009 com o Estado da Bahia, motivo pelo qual as operações entre estes dois entes da Federação deixaram de fazer parte do Convênio nº 76/94. Nos demonstrativos desta infração só existem operações realizadas com o Estado do Paraná no exercício de 2010, em razão do mencionado Protocolo;
- Pernambuco - continua a participar do Convênio nº 76/94, porém, nas aquisições ocorridas entre os meses de maio a outubro de 2010, os fornecedores de CNPJ nº 08.778.201/0001-26 e 09.114.818/0001-00 não retiveram o ICMS e nem possuíam inscrição, no Estado da Bahia de substituto tributário, motivo pelo qual o autuado passou a ser responsável pelo imposto não recolhido;
- Rio de Janeiro - retirou-se do Convênio a partir de 01/11/2004, através do Despacho COTEPE/ICMS 08/2004;
- Rio Grande do Norte - participou do Convênio até 31/04/2006, retirando-se pelo Despacho COTEPE/ICMS 02/2006;
- Santa Catarina – nos demonstrativos somente há aquisições deste Estado entre 25/05 a 31/08/2010, pois neste período estava fora do Convênio nº. 76/94, em razão de sua exclusão através do Convênio ICMS 25/2010, efeitos a partir 01/05/2010, e da inclusão pelo Convênio ICMS 127/2010, com efeitos a partir de 01/11/2010;
- São Paulo - deixou de pertencer ao Convênio nº. 76/94 desde o Ato COTEPE/ICMS nº 15/97, com efeitos a partir de 01/11/1997. Em 2009 assinou com o Estado da Bahia o Protocolo nº 105/2009, com efeitos a partir de 01/01/2010.

Portanto, conforme se observa, dentre os Estados acima reportados apenas os Estados de Espírito Santo, Pernambuco e Santa Catarina são signatários do Convênio 76/94.

Entretanto, os esclarecimentos prestados pelo autuante afastam qualquer dúvida quanto à exigência fiscal atinente a estes Estados.

Ou seja, no caso do Espírito Santo, apesar de signatário do Convênio nº. 76/94, o valor do ICMS referente às aquisições de medicamentos efetuadas pelo autuado, registradas no livro Registro de Entradas no mês de dezembro/2010, não foi retido pelo fornecedor estabelecido naquele Estado com CNPJ nº 05.656.727/0002-26. Como o fornecedor não possui inscrição estadual no Estado da Bahia na condição de substituto tributário, o autuado, na condição de adquirente das mercadorias, é responsável solidário pela falta de recolhimento do imposto, conforme estabelece o art. 6º, XV, da Lei nº 7.104/96, com efeitos a partir de 31/03/2010.

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

(...)

...

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

O mesmo pode ser dito em relação ao Estado de Pernambuco. Ou seja, nas aquisições ocorridas entre os meses de maio a outubro de 2010, os fornecedores inscritos sob os CNPJs nºs 08.778.201/0001-26 e 09.114.818/0001-00 não retiveram o ICMS. Como não eram inscrito no Estado da Bahia na condição de substituto tributário, o autuado, na condição de adquirente das

mercadorias, é responsável solidário pela falta de recolhimento do imposto, conforme estabelece o art. 6º, XV, da Lei nº 7.104/96, com efeitos a partir de 31/03/2010.

Quanto ao Estado de Santa Catarina, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização considerou apenas as aquisições realizadas pelo autuado naquele Estado entre 25/05 a 31/08/2010, período no qual não fazia parte do Convênio nº. 76/94, pois fora excluído através do Convênio ICMS 25/2010, efeitos a partir 01/05/2010, e incluído pelo Convênio ICMS 127/2010, com efeitos a partir de 01/11/2010.

Assim sendo, descabe a alegação defensiva de que houve inclusão indevida de Estados signatários do Convênio nº. 76/94.

Vale reiterar que o impugnante apenas alegou que foram incluídas indevidamente unidades da Federação signatárias do Convênio ICMS nº 76/94, entretanto, não identificou uma sequer que estaria indevidamente constando da autuação.

Verifico, também, que não procede a arguição de nulidade da autuação, em razão de haver o autuante feito uma “mistura” de aquisições de medicamentos mencionados no Convênio nº 76/94 e, também, pelos Protocolos nº 99/09 e 105/09, observando que o Convênio e os Protocolos citados tratam de produtos farmacêuticos, cabendo ao remetente das mercadorias a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS.

Efetivamente, inexistiu a “mistura” aduzida, haja vista que, conforme muito bem esclarecido pela Fiscalização, nos dois referidos Protocolos, caso o destinatário das mercadorias seja detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, a regra de substituição tributária não se aplica, cabendo ao destinatário fazê-lo, sendo este o caso do autuado, por força de termo de acordo que tinha assinado com o Estado da Bahia, com base no que dispõe o Decreto Estadual nº 11.872/2009.

Assim dispõe o artigo 1º do Decreto Estadual nº 11.872/2009:

Art. 1º - Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.

Conclusivamente, pode ser dito que, de fato, o autuado se encontrava obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes dos Estados acima referidos, sendo, desse modo, correta a exigência fiscal, inclusive os demonstrativos elaborados pela Fiscalização.

Diante disso, esta infração é subsistente.

Quanto à infração 02, verifico que o autuado alega que houve equívoco na autuação ao exigir ICMS de mercadorias cujo imposto fora recolhido, anteriormente, por antecipação tributária ou, mesmo, ter dada entrada no estabelecimento com o ICMS substituído pelo remetente/vendedor.

Entretanto, não apresenta qualquer elemento hábil de prova que confirmasse o alegado.

Vejo que assiste razão ao autuante quando afirma que os produtos relacionados na infração, conforme demonstrativos completos e as respectivas notas fiscais eletrônicas no DVD de fl. 380 dos autos, não estavam sujeitos ao regime da substituição tributária, muito embora o contribuinte tenha utilizado, inadequadamente, CFOPs referentes à Substituição Tributária – ST, para estas operações.

Dessa forma, esta infração é subsistente.

Relativamente à infração 03, não há que se falar em nulidade. A descrição da infração é clara. Trata-se de imposição de multa no percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

No presente caso, o autuado recolheu a menos o ICMS devido por antecipação parcial, entretanto, escriturou regularmente as aquisições e realizou as operações de saídas tributadas normalmente, conforme a acusação fiscal.

Nessa situação, considerando que as saídas foram tributadas normalmente, descabe a exigência do imposto concomitante com a imposição da multa, pois, se assim fosse, resultaria em duplicidade de pagamento do ICMS – na entrada e na saída – sendo cabível apenas a imposição da multa de 60% sobre a parcela do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial.

A alegação defensiva de que não se poderia aplicar multa por antecipação parcial recolhida a menos, mas somente pela falta total da antecipação, não pode prosperar, haja vista que o recolhimento a menos implica no não recolhimento tempestivo de uma parte do ICMS devido, sendo sobre esta parcela que está incidindo a multa de 60%.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

No respeitante à infração 04, observo que o autuado apenas alega que “está verificando o regime de tributação das referidas mercadorias à época dos registros.”

Concretamente não apresentou qualquer elemento probatório para comprovar fato controverso porventura existente e, dessa forma, elidir a exigência fiscal.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

No que diz respeito à infração 05, constato que o autuado reconheceu o cometimento da ilicitude apontada neste item da autuação, sendo, desse modo, subsistente a infração.

No tocante à infração 06, verifico que o autuado alega que "não há motivo nem previsão legal para glosar como indevido o crédito fiscal nas aquisições de bens para integrar o ativo fixo" e que deveria ser cobrado 3/48, "correspondente aos meses de outubro a dezembro de 2014". Diz que o artigo 29 da Lei Estadual nº 7.014/96 dá direito ao crédito na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente.

De fato, a aquisição de bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, desde que utilizado na atividade exercida pelo contribuinte, dá direito ao creditamento do valor do imposto destacado no documento fiscal, conforme estabelece o art. 29, I, da Lei nº. 7.014/96, abaixo reproduzido:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

I - a partir de 1º de novembro de 1996, tratando-se de mercadorias ou bens, destinados ao ativo permanente do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

Entretanto, o crédito fiscal em questão só pode ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) consoante determina o § 6º, I, do mesmo dispositivo legal acima referido.

Assim dispõe o § 6º, I, do art. 29 da Lei 7.014/96:

(...)

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

Portanto, o crédito fiscal em questão só pode ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês.

Ocorre que o autuado não observou essa disposição e se creditou do valor total do imposto destacado no documento fiscal, incorrendo na ilicitude apontada.

Diante disso, por ter se apropriado do valor total do imposto quando deveria fazê-lo à razão de 1/48 avos, a glosa de que cuida este item da autuação se apresenta correta.

Assim sendo, esta infração é subsistente.

Quanto à infração 07, observo que o autuado apenas alega que está "verificando o regime de tributação à época", não tendo apresentado qualquer elemento probatório para comprovar fato controverso porventura existente e, dessa forma, elidir a autuação..

Diante disso, esta infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299430.0003/14-1**, lavrado contra **MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$665.420,59**, acrescido das multas de 60% , previstas no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$29.616,62**, prevista no art. 42, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR