

**PROCESSO** - A. I. N° 299430.0009/18-2  
**RECORRENTE** - MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0060-05/19  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04.11.2020

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

**ACÓRDÃO CJF N° 0217-11/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Parte das operações realizadas pelo Recorrente tiveram como remetente contribuintes não sujeitos à retenção e ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, de modo que nos termos da legislação de regência era devido que realizasse o recolhimento por antecipação tributária. Com relação à outra parte, restou verificado que os fornecedores do Recorrente, na condição de fabricantes de mercadorias elencadas nos Convênios ICMS 76/94 e 74/94, procederam à retenção do tributo e, portanto, o Recorrente arcou com o ônus fiscal da operação. Inaplicabilidade da solidariedade no presente caso. Modificada a Decisão recorrida. Recurso voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 5<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$433.394,44 em decorrência do cometimento de uma infração.

*Infração 01. – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. (RV).*

*Data da Ocorrência: Entre 29/02/2016 e 30/11/2017. Valor: R\$ 433.394,44.*

Após concluída a instrução, os autos foram remetidos para apreciação pela 5<sup>a</sup> JJF que entendeu por bem, julgar, em decisão unânime, Procedente o Auto de Infração em epígrafe nos seguintes termos:

**“VOTO”**

*O Auto de Infração em lide, é composto de uma única infração relacionada à falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação tributária total, por aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação, cujas operações são regidas pelas disposições de Conv. ICMS 76/94, que trata da substituição tributária de produtos farmacêuticos e outras mercadorias e do Conv. ICMS 74/94, que trata da substituição tributária de tintas, vernizes e outros produtos químicos.*

*O contribuinte suscitou a nulidade do lançamento fiscal por ilegitimidade passiva, sustentando que a obrigação de recolhimento do imposto seria dos remetentes das mercadorias, na condição de substitutos tributários, por força das normas dos Convênios ICMS acima citados.*

*Em outro giro, a defesa sustenta o vício de nulidade do Auto de Infração, argumentando que no presente caso se encontra configurada a ilegitimidade ativa do Estado da Bahia, para exigir o ICMS devido em operações interestaduais a contribuinte que não seja consumidor final do imposto. Sustenta ainda, que inexistem neste processo elementos configuradores da infração, e que não se afigura presente, no caso concreto, hipótese de responsabilização solidária da empresa autuada.*

*O autuante, por sua vez, defende a cobrança do imposto lançado no Auto de Infração, analisando todas as operações de remessa, por produto e a condição cadastral de cada remetente.*

*No que se refere às nulidades suscitadas na peça de defesa, as arguições do contribuinte se mostram genéricas e desconectadas com os fatos apurados na ação fiscal. As operações autuadas envolvem diversos produtos inseridos no Convênio ICMS 76/1994, e no Protocolo ICMS 106/2009, não se podendo afastar a cobrança do*

*imposto de responsabilidade do estabelecimento adquirente, ora autuado, sem se fazer uma análise de cada uma das operações e dos produtos envolvidos nas mesmas.*

*Os vícios de legitimidade passiva e ativa apontados na peça defensiva, em verdade se confundem com o mérito da exigência fiscal, e serão analisadas de forma conjunta com a fundamentação que serviu de lastro normativo para as correspondentes cobranças.*

*Vejamos então a partir de uma visão analítica, por produto ou por remetente das mercadorias, se há razões que justifiquem a nulificação das cobranças lançadas no presente Auto de Infração. Para tanto, adotaremos o mesmo itinerário percorrido pelo autuante quando se manifestou nos autos prestando a informação fiscal.*

**1 - No tocante ao produto luva de procedimento (NCM 4015.11 e NCM 4015.19),** trata-se de mercadoria que se encontra inserida no regime de Substituição Tributária, em razão das disposições do Protocolo ICMS 105/2009, assinado entre os Estados da Bahia e São Paulo. Na legislação interna baiana, este produto integra o Anexo I do RICMS/12 (Dec. nº 13.780/2012), no item 9.12. Ocorre que, as operações autuadas não têm origem no Estado de São Paulo, mas em outras Unidades da Federação (Rio de Janeiro – Santa Catarina), conforme se encontra detalhado nos Demonstrativos relacionados à “Antecipação Tributária não Recolhida”, anexados às fls. 11 a 20 dos autos, que serviu de lastro probatório para a cobrança do imposto lançado no Auto de Infração. Sendo assim, nas aquisições efetuadas a demais Estados da Federação, não signatários do Protocolo ICMS 105/2009, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS-antecipação tributária recai sobre o adquirente, conforme determina o art. 8º, inc. II c/c o seu § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei do ICMS do Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*(...)*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;*

*(...)*

*§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:*

*I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:*

*a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

**2. Em relação às operações com origem no Estado de São Paulo,** o único produto adquirido e tributado de forma antecipada, constante da planilha de fls. 11 a 20 deste PAF, foram as preparações para higiene bucal ou dentária (NCM 33069000), inseridos no regime da ST interestadual pelo Convênio ICMS 76/94, da qual o Estado de São Paulo não era mais signatário. Também em relação a esses produtos, a responsabilidade pela antecipação tributária é do adquirente das mercadorias, visto que as mesmas estão inseridas no regime da ST na legislação interna da Bahia, conforme Anexo I do RICMS/12, item 9.19. Incide no caso, o mesmo regramento previsto no art. 8º, inc. II c/c o seu § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei do ICMS do Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96, acima transcrito.

**3. Em relação às operações com produtos inseridos na ST interestadual, por força do Conv. ICMS 76/94, originários dos Estados de Minas Gerais, Goiás, Amazonas e Rio de Janeiro,** não cabia a retenção do imposto pelos estabelecimentos remetentes, visto que aquelas Unidades de Federação não participavam, nos anos de 2017 e 2018, do referido acordo interestadual. Em relação a essas operações, a responsabilidade pela antecipação tributária é também do adquirente das mercadorias, pois as mesmas estavam incluídas na substituição tributária interna (Anexo I do RICMS/2012-Ba). Incide no caso, o mesmo regramento previsto no art. 8º, inc. II c/c o seu § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei do ICMS do Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96, acima transcrito.

**4. Em relação às operações originárias do Estado do Rio Grande do Sul,** embora essa Unidade Federada continue sendo signatária do Convênio ICMS 76/94, o estabelecimento remetente, fornecedor de CNPJ nº 93.480.192/0001-61, não era cadastrado como contribuinte da substituição tributária neste Estado da Bahia. Além disto, não foi identificado o recolhimento para este Estado do ICMS retido da autuada, presente nas suas notas fiscais de vendas. Sendo assim, conforme acertadamente observou o autuante na fase de informação fiscal, o estabelecimento autuado passou a ser responsável solidário, conforme disposto no artigo 6º, inciso XV da Lei Estadual nº 7.014/96, com a seguinte redação:

*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.*

**4.1. Da mesma forma, o fornecedor de CNPJ nº 07.707.681/0001-71, também estabelecido no Estado do Rio Grande do Sul, vendeu produto com o NCM 3204.13.00, do Convênio ICMS 74/94 (tinta e vernizes), mas este fornecedor não é cadastrado na Bahia como substituto tributário, resultando a solidariedade citada linhas acima.**

**4.2. Já o fornecedor gaúcho de CNPJ nº 97.215.388/0001-80, vendeu produtos com o NCM 3306.69.00.** Todavia o Estado do Rio Grande do Sul não aderiu ao item XIV do Convênio ICMS 76/94, no qual consta este NCM. Nessa específica situação, a responsabilidade pela antecipação tributária é também do adquirente das mercadorias, que estavam incluídas na substituição tributária interna (Anexo I do RICMS/2012-Ba). Incide no caso, o mesmo regramento previsto no art. 8º, inc. II c/c o seu § 4º, inc. I, alínea “a” da Lei do ICMS do Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96, acima transrito.

**5. Em relação às operações originárias do Estado da Paraíba, promovidas pelo fornecedor de CNPJ nº 06.353.662/0001-21 e as operações originárias do Estado de Sergipe, realizadas pelo fornecedor de CNPJ 20.273.404/0001-80,** constatou-se que os mesmos não se encontravam cadastrados neste Estado da Bahia, não se identificando também recolhimentos do imposto em favor da Sefaz/BA. Aplica-se a esses casos, o regramento da solidariedade tributária prevista no art. 6º, inc. XV da Lei nº 7.014/96. A responsabilidade pelo recolhimento do imposto pode ser atribuída ao estabelecimento adquirente, ora autuado, por força de expressa disposição legal.

Pelo exposto, é de se concluir que as alegações defensivas no sentido de invalidar o lançamento fiscal por ausência de legitimidade passiva ou ativa não se sustentam, visto que o contribuinte adquirente das mercadorias se encontrava obrigado ao pagamento do tributo, em decorrência de regra de solidariedade ou em razão das operações interestaduais não se encontrarem submetidas às disposições de acordos interestaduais de substituição tributária. Excluída a responsabilidade dos estabelecimentos remetentes, é transferida a responsabilidade tributária para o contribuinte adquirente, por força de disposição expressa da legislação interna do Estado da Bahia.

De igual forma, também não se sustenta a alegação defensiva de que inexistem neste processo elementos configuradores da infração. Os demonstrativos acostados com o Auto de Infração (fls. 11 a 20), bem demonstram os cálculos efetuados pela autoridade fiscal, por documento de aquisição e fornecedor, valor de aquisição e bases de cálculo, não havendo impugnação específica quanto à quantificação do imposto lançado. Identificado igualmente o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem que tenha havido qualquer agressão aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal. A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar e a informação fiscal foi prestada com clareza e precisão, abordando todas as questões suscitadas na inicial. Inexistem, portanto, motivos de ordem formal ou material que possam me conduzir a acolher pedido de nulificação do presente ato de lançamento tributário.

*Ex positis, julgo PROCEDENTE o Auto de Infração.”.*

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 60/63)**, com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que é dever da Administração Tributária buscar a verdade material, e que nesse sentido, a Decisão proferida pela Junta, foi realizada com uma análise superficial dos fatos, em inobservância da verdade material. Notadamente, não foi observada a retenção do ICMS por substituição tributária, por diversos fornecedores;
- b) Aduz que solicitou à Inspetoria Fazendária, relatório de GNRE'S recolhidas pelos fornecedores do Recorrente, tendo como beneficiário o Estado da Bahia, de modo a provar que suas alegações são procedentes. Afirma que junta ao Recurso o relatório referente ao fornecedor de CNPJ 06.353.662/0001-21 e que os demais seriam juntados assim que possível;
- c) Reitera ainda o pedido de diligência, com o intuito de comprovar que o imposto exigido já foi retido e recolhido pelos fornecedores do Recorrente.

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

## **VOTO**

Mediante o presente Auto de Infração, imputa-se ao sujeito passivo o cometimento de uma infração à legislação tributária, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária referente a mercadorias oriundas de outros estados da federação.

O Recorrente alega, em síntese, que a Junta de Julgamento Fiscal não observou que o ICMS-ST foi retido pelos fornecedores das mercadorias adquiridas, em observância a legislação que rege a

matéria, muito embora não se detenha especificamente sobre nenhum documento fiscal ou mercadoria, bem como não foi observado que os fornecedores efetuaram recolhimentos ao Estado da Bahia via GNRE.

Inicialmente verifico que, apesar das alegações um tanto quanto vagas do Recorrente, é possível depreender dos autos que a autuação decorre de algumas situações.

A primeira decorre de operações realizadas com mercadorias cujo NCM está elencado no Protocolo ICMS 105/09 ou nos Convênios ICMS 76/94 e 74/94, mas cujo remetente é contribuinte localizado em Estado não signatário dos accordos interestaduais, a exemplo das notas emitidas por fornecedores localizados em Minas Gerais, Amazonas e Rio de Janeiro com relação a mercadorias elencadas no Convênio ICMS 76/94; ou que assinou parcialmente os termos do acordo, sem abranger a NCM indicada na autuação, a exemplo de operação iniciada no Rio Grande do Sul, Estado que assinou o Convênio ICMS 76/94 apenas com relação às mercadorias listadas no Anexo III, e cujo remetente deu saída da mercadoria de NCM 3306.69.00, elencada no item XIV do referido Convênio.

Nessas hipóteses, efetivamente não pode ser atribuída aos fornecedores do Recorrente, o dever de reter e recolher o ICMS por antecipação tributária e, nesse sentido, o Recorrente deveria ter procedido ao recolhimento do ICMS por antecipação tributária nos termos da alínea “a”, do inciso I, do § 4º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que tais mercadorias se encontram listadas no Anexo 1 do RICMS/BA.

A segunda situação decorre de mercadorias que se encontram elencadas nos Convênios indicados acima, com remetentes localizados em Estados signatários dos accordos com relação as mercadorias objeto da autuação, e cujo imposto apesar de ter sido retido pelo fornecedor sem inscrição como substituto tributário no Estado da Bahia, não teria sido recolhido aos cofres públicos e, portanto, lavrou-se o Auto de Infração contra o Recorrente em vista da solidariedade de que trata o inciso XV, do art. 6º da Lei nº 7.014/96.

Com relação a este ponto, o Autuante em sua informação fiscal, é claro ao afirmar que as operações realizadas com os contribuintes de CNPJ nº 93.480.192/0001-61, nº 07.707.681/0001-71, nº 06.353662/0001-21 e nº 20.273.404/0001-66, tiveram o ICMS devido por substituição retido na nota de saída, mas ante a ausência de inscrição estadual como substituto tributário e a não verificação do recolhimento do imposto retido, a exigência recairia sobre o Recorrente.

Para análise da questão, imprescindível observar o quanto disposto nos Convênios ICMS 76/94 e 74/94:

#### **Convênio 76/94**

*Cláusula primeira Nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.*

*§ 1º Não se aplica o disposto nesta cláusula aos produtos farmacêuticos medicinais, soros e vacinas destinados a uso veterinário.*

*§ 2º É vedado ao estabelecimento importador ou industrial fabricante promover saída dos produtos indicados nesta cláusula para destinatário revendedor sem a correspondente retenção do imposto.*

*§ 3º O estabelecimento varejista que receber os produtos indicados nesta cláusula, por qualquer motivo, sem a retenção prevista no caput, fica obrigado a efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre sua própria operação no prazo estabelecido pela legislação estadual.*

#### **Convênio 74/94**

*Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.*

Verifica-se, que nas operações interestaduais realizadas com importadores ou fabricantes das

mercadorias listadas nos anexos dos respectivos Convênios, a estes cabe a retenção e o recolhimento do imposto devido com relação às operações subsequentes, sendo que o Convênio ICMS 76/94 é incisivo ao vedar expressamente que o fabricante ou importador dê saída sem a retenção do imposto.

Observo que os CNPJ'S retro indicados, à exceção daquele de nº 20.273.404/0001-66, possuem como atividade principal a de “*CNAE 32.50-7-05 - Fabricação de materiais para medicina e odontologia*”, ou de “*CNAE 20.62-2-00 - Fabricação de produtos de limpeza e polimento*”, sendo, portanto, responsáveis pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Assim é que se mostra indevida a cobrança do ICMS ao Recorrente, com relação a essas operações, na medida em que o imposto foi retido na nota de saída, tendo o Recorrente arcado com os custos econômicos da tributação, em obediência ao determinado nos Convênios, e, desse modo, caso os Fornecedores efetivamente não tenham recolhido o tributo, além do inadimplemento tributário incorreram em crime de apropriação indébita, e é com relação a eles que deve o Estado da Bahia realizar a cobrança.

No presente caso, entendo que apenas se aplicaria a solidariedade de que trata o inciso XV, do art. 6º da Lei nº 7.014/96, caso o ICMS-ST não tivesse sido retido pelos Fornecedores, hipótese que se mostraria justificável a exigência da tributação do Recorrente.

Sendo assim, considerando que as operações com os CNPJ'S nº 93.480.192/0001-61, nº 07.707.681/0001-71 e nº 06.353662/0001-21 ocorreram apenas nos meses de janeiro, março, setembro e novembro ano de 2017, o Auto de Infração com relação a esses períodos fica reduzido aos seguintes montantes:

Data Ocorr	Original	Após Rec. Voluntário
31/01/2017	R\$ 21.929,35	R\$ 18.733,82
31/03/2017	R\$ 23.512,31	R\$ 20.030,45
30/09/2017	R\$ 34.523,09	R\$ 34.501,88
30/11/2017	R\$ 29.638,45	R\$ 25.475,86

Por fim, recomenda-se que seja avaliada a realização de novo lançamento com relação aos contribuintes que retiveram o imposto sem efetuar o recolhimento, avaliando ainda a possibilidade de eventual representação ao Ministério Público em razão da apropriação indébita.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299430.0009/18-2, lavrado contra **MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$422.533,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEONEL ARAÚJO SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS