

A.I. Nº - 093898.0040/23-4  
AUTUADO - EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
AUTUANTE - DANIEL TEIXEIRA CAMPOS  
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/05/2024

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0081-02/24-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME.** Contribuinte atua na atividade econômica de CNAE-Fiscal 4644-3/01 - Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, tem Regime Especial do Decreto nº 11.872/2009, revogado se o contribuinte possuir débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa, art. 3º, inc. II. Contribuinte é responsável tributário pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos do Decreto nº 11.872/2009, está sujeito à regra do art. 332, inc. III do RICMS/2012. Falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Total antes da entrada de mercadorias no Estado da Bahia. Contribuinte descredenciado para proceder ao recolhimento do ICMS Antecipação Total até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal previsto no art. 332, § 2º do RICMS/2012. Infração subsistente. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias foi lavrado em 27/08/2023, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 29.396,72, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 054.005.010:** Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Consta no campo da Descrição dos Fatos: “*Falta de recolhimento do ICMS antecipado antes da entrada no território da Bahia, em aquisição proveniente de outra unidade da Federação, de produtos adquiridos por farmácia (DANFES nº 80031, 80064), por contribuinte com restrição de crédito por estar em Dívida Ativa, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 2321731054/23-0, em anexo*”.

Enquadramento legal: Art. 8º, § 3º e § 4º, inc. I; art. 23, § 6º e art. 40 da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 332, inc. III, alíneas “a” e “d” do RICMS/2012.

A autuada através de seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento, fls. 25 a 27, frente e verso, na qual demonstrou a tempestividade da defesa, fez um breve relato dos fatos para em seguida arguir nulidade do lançamento, com fundamento nos seguintes pontos: (a) O descredenciamento do contribuinte junto à SEFAZ/BA, que causou a exigência do recolhimento antecipado do ICMS-ST, ocorreu sem que lhe fosse oportunizado o exercício da ampla defesa e contraditório, só vindo a tomar conhecimento de tal fato no momento da autuação; e (b) É

indevido o credenciamento com fundamento na existência de inscrição de débito em Dívida Ativa, por se tratar de evidente método de sanção política.

Acusa a Administração procedendo o credenciamento sem a instauração de processo administrativo, excluiu a possibilidade do contraditório e impôs cerceamento de defesa, fatos que justificam o pedido de nulidade.

Conta ser detentor de credenciamento junto à SEFAZ/BA, que lhe permitia pagar o ICMS-ST relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados de forma diferida e não no exato momento da entrada das mercadorias em território baiano. Este credenciamento foi unilateralmente revogado pela SEFAZ/BA, sem qualquer comunicação prévia, muito menos a instauração de processo administrativo, o que inevitavelmente afeta a legalidade de tal procedimento, cuja atitude semelhante do Fisco baiano já foi rechaçada pelo TJ-BA, conforme as ementas de julgados transcritas.

Reputa à notificação prévia ao contribuinte ser um passo fundamental para que este possa exercer o seu direito de defesa e manifestação diante de quaisquer atitudes da Administração, especialmente as unilaterais, como ocorre no credenciamento.

Assevera que o não pagamento da antecipação do ICMS-ST, causa da presente autuação só ocorreu porque o contribuinte se encontrava com o credenciamento suspenso e conclui que sendo reconhecida a ilegalidade do ato de credenciamento, também desaparece o motivo deste lançamento, pois o contribuinte teria o direito de diferir o pagamento do ICMS-ST após a entrada da mercadoria em território baiano.

Adverte que o Conselho de Fazenda deve agir para corrigir os efeitos prejudiciais do procedimento de credenciamento, que diz ter sido feito de forma ilegal cancelando a autuação, dada a sua evidente nulidade.

Destaca que o Fisco tem o hábito de utilizar expedientes ilegais e abusivos para forçar o contribuinte a adotar determinado comportamento, subtraindo com tal conduta, o direito de defesa. Sobre o tema, reproduz lição de Hugo de Brito Machado sobre as sanções políticas.

Aponta como uma das mais reiteradas espécies de sanção política, a imposição de restrições de ordem cadastral com o claro propósito de constranger o contribuinte a efetuar o recolhimento de tributo e/ou multa, prática rechaçada pelos Tribunais Superiores como diz a Súmula 70 do STF.

Explica que sob o pretexto de regular o credenciamento para diferimento do pagamento do ICMS-ST, o Fisco baiano editou norma que documenta e oficializa mais uma prática de sanção política contra os contribuintes, na medida em que prevê que a existência de débitos inscritos em Dívida Ativa é motivo para o credenciamento automático dos contribuintes que se encontravam credenciados.

Sinaliza que a Justiça Estadual, em situações semelhantes vem acolhendo idênticos pleitos dos contribuintes, determinando a liberação de mercadorias apreendidas, conforme as ementas dos julgados do Tribunal de Justiça do Tocantins, que seguem copiados.

Diz confiar na atuação deste Conselho para, reconhecendo a ilegalidade do ato que promoveu o credenciamento do contribuinte, declarar que tal ato se reveste de ilegalidade e, assim, reconhecer que no momento da entrada das mercadorias no território baiano, o contribuinte fazia jus ao diferimento do recolhimento do ICMS-ST, o que, por consequência, leva ao reconhecimento da inexistência de justa causa para a presente autuação.

Requer que o presente Auto de Infração seja declarado nulo de pleno direito.

Pede ainda, que possa provar as suas alegações ao longo do andamento do processo, inclusive mediante a juntada de outros documentos e/ou informações ainda não apresentados/elaborados, assim como garantindo a sua intimação por ocasião do julgamento do presente feito, para fins de sustentação oral.

Por fim requer que todas as intimações e/ou notificações relativas ao presente feito sejam enviadas aos advogados constantes do instrumento de procuração, no endereço indicado, sob pena de nulidade.

O autuante prestou a informação fiscal à fl. 57, onde afirmou que não lhe cabe analisar a legalidade do descredenciamento e registra que no momento da autuação, o contribuinte estava em situação de *descredenciado*, conforme consulta ao Sistema da SEFAZ, fl. 13.

Recomenda que o processo seja enviado ao CONSEF para a adoção das providências cabíveis.

É o relatório.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de não ter recolhido o ICMS – Antecipação Tributária Total decorrente da aquisição interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, quando se encontrava descredenciado para postergar o recolhimento do imposto na forma prevista no art. 332, § 2º do RICMS/2012.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estabelecido no município de Simões Filho/BA, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4644-3/01 - Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, além de outras como comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria e de higiene pessoal.

A ação fiscal ocorreu no Posto Fiscal Honorato Viana, portanto, no trânsito das mercadorias, registrado no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2321731054/23-0, lavrado na mesma data que o contribuinte destinatário das mercadorias, ora autuado, se encontrava na situação de descredenciado e sem o recolhimento antecipado do ICMS-ST referente às notas fiscais referente aos DANFES nºs 080.031 e 080.064, onde consta a ciência do motorista condutor do veículo transportador das mercadorias, fls. 04 e 05.

Consta apensado aos autos o demonstrativo com a memória de cálculo do imposto exigido, fls. 06 e 07, cópias dos DANFES referentes as notas fiscais eletrônicas nºs 080.0031 e 080.0064, além do DACTE referente ao CT-e nº 034.683, fls. 08 a 17.

A defesa arguiu nulidade do lançamento sob a justificativa de que o “*não pagamento da antecipação do ICMS-ST apontado como causa para a presente autuação só ocorreu porque o contribuinte se encontrava com o credenciamento suspenso, obviamente que, em sendo reconhecida a ilegalidade do ato que levou a tal situação, cai também por terra o motivo que gerou este lançamento, pois o contribuinte teria o direito de diferir o pagamento do ICMS-ST após a entrada da mercadoria em território baiano.*”.

Sobre a alegada ilegalidade do descredenciamento aduziu que: (I) a ato ocorreu sem que lhe fosse oportunizado o exercício da ampla defesa e contraditório, só vindo a tomar conhecimento de tal fato no momento da autuação; e (II) é indevido, com fundamento na existência de inscrição em dívida, por se tratar de evidente método de sanção política.

Registrou ser detentor de credenciamento junto à SEFAZ/BA, o que lhe permitiria pagar o ICMS-ST relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outros estados de forma diferida e não no exato momento da entrada das mercadorias em território baiano. Este credenciamento foi unilateralmente revogado pela SEFAZ/BA, sem qualquer comunicação prévia, muito menos a instauração de processo administrativo, o que inevitavelmente afetaria a legalidade do procedimento, já que não lhe fora assegurado o direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Importante destacar os fatos circunstanciais da autuação.

Explorando o comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, a autuada comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo 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 prestado (art. 8º da Lei nº 7.014/96), devendo se observar o disposto no inc. II do *caput* e § 4º, inc. II do citado artigo:

*Art. 8º (Omissis)*

*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: (...)*

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

O citado Anexo 1 à Lei nº 7.014/96, inclui no item 15: “*Vacinas, soros e medicamentos de uso não-veterinário, inclusive derivados de plantas medicinais, absorventes higiênicos, fraldas, mamadeiras, bicos, gaze, algodão, atadura, esparadrapo, preservativos, seringas, escovas, pastas dentifrícias, provitaminas, vitaminas, contraceptivos, agulhas para seringas e outros produtos semelhantes, desde que também sujeitos a substituição tributária nas operações interestaduais por força de acordos específicos com as demais unidades da Federação.*”.

Portanto, não restam dúvidas que as mercadorias relacionadas nas notas fiscais autuada estão sujeitas ao regime de substituição tributária, no caso presente, procedentes de Santa Catarina, estando relacionadas no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2023 no item 9.0 - MEDICAMENTOS, PRODUTOS FARMACÊUTICOS PARA USO HUMANO E HIGIENE PESSOAL, indicando como Acordo Interestadual/Estados signatários, o Convênio ICMS 234/17 - AC, AL, AP, BA, ES, MA, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RS, SE e TO e o Protocolo ICMS 105/09 - BA e SP.

Registro que a autuada, explorando a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4644-3/01 é beneficiária do Regime Especial instituído pelo Decreto nº 11.872/09, cujo credenciamento ocorreu mediante atendimento de requerimento seu, junto a SEFAZ (Processo nº 391357/2022-1), protocolizado em 22/12/2022, deferido em 18/01/2023, com vigência até 31/12/2023 através do Parecer 0412/2023, do qual destaco trecho, por interessar ao processo:

*“Cláusula primeira A Secretária da Fazenda do Estado da Bahia, neste ato representada pelo titular da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, CREDENCIA o estabelecimento, abaixo identificado, como beneficiário do tratamento tributário previsto no Decreto nº 11.872/09, de 04 de dezembro de 2009, mediante o exposto nas cláusulas seguintes:*

*(...)*

*§ 2º A fruição do benefício de que trata este Credenciamento dependerá de que a Credenciada atenda a todas as condições previstas no referido decreto.*

*Cláusula segunda O contribuinte será descredenciado de ofício quando deixar de atender as condições previstas no art. 3º do Decreto 11.872/09 ou deixe de informar ou informar com dolo, fraude ou simulação o campo relativo ao imposto devido por antecipação tributária na DMA (Quadro 15).*

*Cláusula terceira O presente tratamento tributário será concedido enquanto estiver em vigor o Decreto nº 11.872/09, podendo a Secretaria da Fazenda, suspendê-lo, alterá-lo ou revogá-lo, no interesse da Administração Fazendária”.*

O Decreto nº 11.872/09, que instituiu o regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste estado, mediante credenciamento, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes, trata da dispensa do remetente das mercadorias da retenção do imposto quando as mercadorias forem destinados a contribuintes detentores de regime especial, credenciados, no seu art. 2º, *in verbis*:

*Art. 2º Ainda que não haja previsão expressa em acordo interestadual possibilitando o deslocamento da responsabilidade pela antecipação tributária ao destinatário da mercadoria detentor do regime especial de tributação, o remetente ficará dispensado da retenção do imposto nas remessas para os signatários do termo de acordo previsto neste Decreto.*

O art. 3º do mesmo decreto, estabelece as condições de usufruto do Regime Especial (credenciamento) por contribuintes localizados na Bahia:

*Art. 3º Somente será credenciado o contribuinte que:*

*I - esteja enquadrado na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) sob o código 4644-3/01 - comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano;*

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*IV - esteja em dia com a entrega:*

*a) da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA);*

*b) da escrituração fiscal digital – EFD.*

*V - possua faturamento anual superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).*

*VI - tenha autorização para comercialização de medicamentos concedida pela ANVISA. (Grifos do relator).*

Da leitura dos termos postos no parecer concessivo da Regime Especial, cujo credenciamento, não se confunde com o credenciamento para postergar o recolhimento do ICMS-ST, é de inteiro conhecimento da autuada assim como dos dispositivos acima copiados do Decreto nº 11.872/09.

Portanto, não se pode admitir que a autuada desconhecesse as condições para se manter credenciado, em especial que seria descredenciado, tanto do Regime Especial, quanto para postergar o recolhimento do ICMS-ST, se descumprida qualquer umas das condições estabelecidas no art. 3º do citado decreto, conforme a cláusula segunda do Regime Especial: “*O contribuinte será descredenciado de ofício quando deixar de atender as condições previstas no art. 3º do Decreto 11.872/09*”.

Portanto, ainda que seja considerada uma sanção política exigir do contribuinte o pagamento antecipado do ICMS-ST por descredenciamento para postergar esse recolhimento, a autoridade Fiscal procedeu ao lançamento em conformidade com a norma legal em observância ao dever de ofício em proceder ao lançamento, quando observada a violação a uma norma estabelecida e vigente.

Considerado o que dispõe o art. 167, inc. III do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Dessa forma, sobre tal argumento deixo de manifestar.

Verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Por todo o exposto, afasto a nulidade suscitada.

Sendo detentor do Regime Especial - Decreto nº 11.872/09, conforme previsto no seu art. 2º, a autuada se tornou responsável pelo recolhimento do ICMS-ST, devendo observar, para fins de pagamento do imposto antecipado as regras estipuladas no art. 332, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

Do exposto, conclui-se que o ICMS-ST relativo as mercadorias autuadas, é devido, cabendo ao destinatário o recolhimento antecipado, antes da entrada no território baiano, consoante determina o RICMS/2012 no art. 332, inc. III, alínea “a”, *verbis*:

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes.*

Essa é a regra para o recolhimento do ICMS-ST, conforme autoriza a Lei nº 7.014/96 no seu art. 32:

*Art. 32. O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado.*

Ou seja, a regra geral estabelecida no Decreto nº 13.780/2012 é que o contribuinte deva efetuar o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Total, antes da entrada, no território deste estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação.

Se constitui uma exceção à regra, permitir que contribuintes, regularmente inscritos no Cadastro Estadual e que atendam a alguns requisitos, possam recolher o imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e, vinculado ao documento fiscal, caracterizando como uma concessão em benefício aos contribuintes pela Administração Tributária, que extrapola a regra geral.

Para desfrutar desse benefício de postergação do prazo de recolhimento, o Estado da Bahia, exercendo uma prerrogativa legal, no sentido de previamente atuar para administrativamente otimizar a arrecadação tributária, impõe condições aos beneficiários, que de forma alguma podem ser entendidas como abusivas e desproporcionais, qual seja, somente poderá usufruir da postergação do prazo de recolhimento da antecipação total e parcial, contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMS, que preencham cumulativamente os seguintes requisitos:

*I - Possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;*

*II - Não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*III - Esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*IV - Esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais. (Grifo do relator).*

No presente caso, a autuada foi descredenciada em razão de ter débito inscrito em Dívida Ativa, portanto, na forma do art. 332, § 2º, inc. II do RICMS/2012, lhe foi vedado o usufruto do citado benefício.

O ato de descredenciamento, por se tratar de descumprimento de pré-requisito necessário estabelecido no RICMS/2012 e de conhecimento da autuada, prescinde de notificação prévia.

Quanto ao mérito, a defesa não o contestou, não negou ter adquirido mercadorias sujeitas a substituição tributária sem ter efetuado antecipadamente o recolhimento do ICMS-ST, estando descredenciado para efetuar o recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal na forma prevista no RICMS/2012.

A autuada não carrou aos autos prova do recolhimento tempestivo do imposto exigido, mesmo de forma extemporânea, relativo às aquisições interestaduais que realizou.

Por fim, ressalto que realizando as intimações do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato relacionado ao presente processo deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem, na forma do art. 108 do RPAF/99. Se assim for realizada, não haverá motivo para nulidade de quaisquer atos processuais.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **093898.0040/23-4**, lavrado contra **EMPREENHIMENTOS PAGUE MENOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 29.396,72** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADOR