ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado de Fazenda
Conselho de Contribuintes do Estado do Acre

ACÓRDÃO Nº	108/2021
PROCESSO Nº	2016/10/03017
RECORRENTE:	BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.
ADVOGADO:	LUIZ FERNANDO SACHET – OAB/SC 18429 e outros
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADOR DO ESTADO:	ALBERTO TAPEOCY NOGUEIRA
RELATOR:	Cons. ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

E M E N T A

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

1. Não há em que se falar da violação dos princípios norteadores da ampla defesa e do contraditório, quando o contribuinte está impugnando/recorrendo de toda a matéria, dentro do prazo legal, com os meios e recursos admitidos em Direito, por intermédio de advogados regularmente constituídos, junto à Administração Tributária Estadual, rebatendo cada ponto do lançamento tributário e da decisão recorrida.

2. Por oportuno, cumpre anotar que a decretação de nulidade do processo administrativo depende da efetiva demonstração do prejuízo sofrida pela parte, consoante inteligência do princípio "não há nulidade sem prejuízo", que, no presente feito, não restou configurada.

3. Preliminar rejeitada.

4. O Estado do Acre adotou, dentre outros regimes, a antecipação tributária (em duas modalidades: parcial e com encerramento da tributação) com alicerce no art. 150, §7º da CF/88 e na Lei Complementar Federal nº 87/96 (art. 6º, §§ 1º e 2º) e normatizou pela Lei Complementar Estadual nº 55/97 e regulamentou por intermédio do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC e suas alterações.

5. Pela sistemática da antecipação tributária, não se está tributando as operações interestaduais (incluídas as de simples transferências), mas as operações subsequentes (vendas internas) no âmbito do Estado do Acre, pois essas são fatos geradores do ICMS e, assim, neste caso específico, não tem aplicação o entendimento da Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça e Repercussão Geral nos autos de ARE 1282265/RS - tema 1.099 – do Supremo Tribunal Federal.

6. Assim, o fato gerador presumido, que ocorre quando da entrada de mercadorias no território deste estado, com a utilização de multiplicadores (margem agregada) aplicados ao valor da operação, na forma do art. 46, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 55/97, se concretizando quando da saída da mercadoria, por parte do contribuinte acreano, quando revende no mercado interno.

7. As operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária em que não houve a retenção do ICMS/ST na fonte, aplica-se a antecipação tributária com encerramento da tributação e, assim, há a exigência do ICMS nas operações internas, conforme determinação do Decreto Estadual nº 08/98 – RICMS/AC (artigos 33 e 97-A, §§1º e 3º), em conformidade com a Lei Complementar Estadual nº 55/97 (art. 2º, parágrafo único, III, "a"; art. 21, V; art. 24, II, §§ 1º e 2º, II, "c"; art. 28, XVII e art. 46, § 1º).

8. No presente caso, por tratar de operações com refrigerantes, aplica-se o mesmo tratamento tributário anterior, por força dos Protocolos ICMS 11/91 (Cláusula décima primeira) e 10/92 (Cláusula décima quarta).

9. O E. Tribunal de Justiça do Acre já reconheceu a constitucionalidade e a legalidade da antecipação tributária parcial (TJ/AC. Apelação n. 0007063-55.2012.8.01.0000. Câmara Cível do Tribunal de

Justiça, Relatora Desembargadora Maria Cezarinete de Souza Augusto Angelim, julgado: 30/12/2012) e antecipação tributária com encerramento da tributação (TJ/AC. Apelação n. 0700678-11.2016.8.01.0001, Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça, Relatora Desembargadora Eva Evangelista, julgado: 17/12/2018).
10. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA., ACORDAM os membros do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, por unanimidade de votos, pelo improvimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os Conselheiros a seguir nominados: André Luiz Caruta Pinho (Presidente), Antônio Raimundo Silva de Almeida (Relator), Luiz Antônio Pontes Silva, Isaura Lima da Silva e Willian da Silva Brasil. Presente ainda o Procurador do Estado Alberto Tapeocy Nogueira. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 17 de setembro de 2021.

André Luiz Caruta Pinho
Presidente

Antônio Raimundo S. de Almeida
Conselheiro - Relator

Alberto Tapeocy Nogueira
Procurador do Estado

ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Administrativo Tributário nº 2016/10/03017
RECORRENTE: BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.
ADVOGADOS: ROMERITO GRESCHUK MOSER – OAB/SC 29.301 e outros
RECORRIDA : DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADORA DE ESTADO: RAÍSSA CARVALHO FONSECA E ALBUQUERQUE
RELATOR: Cons. ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto pelo contribuinte BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA., já qualificado nos autos, contra a Decisão de nº 1.484/2016, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou o Parecer de nº 1.806/2016, do Departamento de Assessoramento Tributário, que julgou pela improcedência da impugnação, assim ementada:

> PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPOSTO LANÇADO POR ANTECIPAÇÃO. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INTERNA. ART. 97-A, DO DECRETO N. 008/98 – RICMS/AC. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE.

Alegou, preliminarmente, a improcedência do lançamento decorrente da insuficiência de fundamentação legal – nulidade da decisão – cerceamento de defesa e, no mérito, da não exigência de antecipação de ICMS sobre as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

No final, dentre outros pedidos, requereu:

1) Seja declarada nula a Notificação de nº 097396/2015 e, por conseguinte, cancelada a exação imposta, em razão da ausência de motivação e erro na capitulação legal;
2) No mérito, seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da

exigência do ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias no Estado do Acre, em decorrência do disposto no art. 155, VII, "b", da CFRB; artigos 5º, XI, "a" e 46 da Lei Complementar Estadual nº 55/97; e art. 96, *caput*, do Decreto nº 08/98, obstando a exigência da antecipação do ICMS-ST sobre as futuras remessas para o Acre.

Na forma do disposto no Regimento Interno deste Conselho, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa da Procuradora do Estado Raíssa *Carvalho* Fonseca e Albuquerque, por intermédio do Parecer PGE/PF nº 150/2018, opinou pelo improvimento do recurso voluntário, assim ementado:

> PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ICMS. NOTIFICAÇÃO ESPECIAL. VALIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA COM SUBSTITUIÇÃO. ART. 150, 7º, DA CF. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 6º E § 1º DA LC N. 87/96, C/C ART. 2º, PARÁGRAFO ÚNICO, III, "A" E ART. 24, II, §§ 1º E 2º, DA LCE N. 55/97. LEGALIDADE.

É o relatório.

Rio Branco – AC, 10 de setembro de 2021.

Cons. ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR

ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Administrativo nº 2016/10/03017 - RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE : BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : Cons. ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA

VOTO DO RELATOR

Trata o presente de recurso voluntário interposto pelo contribuinte BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA, já qualificado nos autos, perante este Conselho de Contribuintes contra a Decisão de nº 1.484/2016, da lavra da Diretoria de Administração Tributária, na qual ratificou o Parecer de nº 1.806/2016, do Departamento de Assessoramento Tributário, que julgou improcedente a impugnação.

Conheço do recurso voluntário, eis que presentes os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, passo a análise da preliminar de nulidade da decisão singular por cerceamento à ampla defesa.

No tocante a alegação de violação dos princípios norteadores da ampla defesa e do contraditório, não deve prosperar tendo em vista que o contribuinte está recorrendo de toda a matéria, dentro do prazo legal, com os meios e recursos admitidos em Direito, por intermédio de advogados regularmente constituídos, junto à Administração Tributária Estadual, rebatendo cada ponto do lançamento tributário e da decisão recorrida.

Por oportuno, cumpre anotar que a decretação de nulidade do processo administrativo depende da efetiva demonstração do prejuízo sofrida pela parte, que no presente feito, não restou configurada.

Neste sentido, é o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

> ADMINISTRATIVO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR. PERDA DE DELEGAÇÃO. ALEGAÇÃO DE INOCÊNCIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE NA APLICAÇÃO DA PENA. AUSÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE. INDEFERIMENTO DE PROVAS INÚTEIS E PROTELATÓRIAS. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA. PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF.
> 1. A via mandamental não é adequada para contraditar as provas recolhidas em processo administrativo disciplinar ou em inquérito administrativo, eis que exige dilação probatória. O direito líquido e certo deve ser comprovado de plano. Se há a necessidade de dilação probatória para a sua confirmação, o que é imprescindível quanto à alegação de inocência ou de inexistência de infrações disciplinares (ou de que essas foram culposas, e não dolosas), a via ordinária é a que deve ser utilizada pela parte impetrante. Precedentes.
> 2. "[...] caracterizada a conduta para a qual a lei estabelece, peremptoriamente, a aplicação de determinada penalidade, não há para o administrador discricionariedade a autorizar a aplicação de pena diversa" (MS 20.052/DF, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 10/10/2016).
> 3. **A nulidade do processo administrativo disciplinar somente deve ser declarada quando evidente o prejuízo sofrido pela defesa", o que inocorreu: Pas de nullité sans grief!**
> 4. Agravo interno não provido. (AgInt no RMS 53.758/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 10/10/2017, DJe 17/10/2017) – sem grifos no original.

Na mesma linha de raciocínio, é a posição do Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

> EMENTA: APELAÇÃO CÍVIL - AÇÃO CIVIL PÚBLICA - IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA - PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA - REJEITADA - SOLICITAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELA CÂMARA MUNICIPAL DE CAXAMBU - NÃO ATENDIMENTO PELO PREFEITO - CONDUTA REITERADA - ATO ÍMPROBO - CONDENAÇÃO - RECURSO DESPROVIDO. -O prazo de 15 (quinze) dias para o Chefe do Executivo local prestar as informações solicitadas pela Câmara Municipal como estabelece o § 1º do art. 34, XVII, da Lei Orgânica do Município de Caxambu é irrelevante para o deslinde da controvérsia, quando se discute a própria ausência de informações. -**Não há que se falar em nulidade da sentença, quando consignado de forma clara os motivos de convencimento do julgador, sobretudo quando observados o contraditório e a ampla defesa e, diante da ausência de demonstração do prejuízo à parte**. - Nos termos da Lei n. 8.429/82, os atos de improbidade subdividem-se em: a) atos que importem enriquecimento ilícito (art. 9º); b) atos que causem prejuízo ao erário (art. 10); c) atos que concedam, apliquem ou mantenham benefício financeiro ou tributário contrário ao que dispõem o caput e o § 1º do art. 8º-A da Lei Complementar nº 116/2003 (art. 10-A); e d) atos que atentam contra os princípios da administração pública (art. 11). - Considerando que o ex-prefeito Municipal de Caxambu deixou de atender às solicitações de informações requeridas pela Câmara Municipal, com fulcro nos arts. 34, XVII e 74, XVIII da Lei Orgânica local, forçoso reconhecer a prática de ato de improbidade consubstanciado na violação aos princípios da Administração Pública, a que alude o *caput* do art. 11 da Lei nº 8.429/92 e, por conseguinte, a manutenção da sentença condenatória por ato de improbidade administrativa é medida que se impõe. (TJMG - Apelação Cível 1.0155.14.002531-5/001, Relator(a): Des.(a) Yeda Athias, 6ª Câmara Cível, julgamento: 19/03/2019, publicação: 03/04/2019) – destaques nossos.

Portanto, rejeito tal preliminar e em seguida passo a análise do mérito.

O presente caso trata de lançamento tributário por antecipação tributária adotada pelo Fisco Estadual.

Pois bem. A antecipação tributária (parcial ou com encerramento da tributação) está expressamente prevista no artigo 150, §7º da CF/88, com a seguinte redação dada pela Emenda Constitucional nº 03/1993:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
> (...)
> § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Já a Lei Complementar Federal nº 87/1996 (Lei Kandir), editada com fulcro no art. 24, inciso I e §1º, conjugado com art. 146 da Constituição da República, estabelece:

> Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.
>
> Art. 6º **Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário**.
>
> §1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.
> §2º **A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado**. Destaque nossos.

A respeito da responsabilidade tributária, prevê o artigo 128 do CTN:

> Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Por sua vez, o Estado do Acre normatizou a antecipação tributária por intermédio da Lei Complementar Estadual nº 55/97 e regulamentou através do Decreto Estadual nº 08/98 (RICMS/AC) e suas alterações:

LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 55/97

Art. 2º - O imposto incide sobre:
(...)
Parágrafo único. O imposto incide também sobre:
(...)
III - **a entrada no território do Estado do Acre, proveniente de outra unidade federada de:**
a) **mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do imposto**;
(...)
Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
(...)
XI - da entrada no território do Estado do Acre, procedente de outra unidade federada, de:
a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do imposto, ressalvado o disposto no inciso XIV;
XIV - da entrada ou do recebimento de mercadoria, do bem ou do serviço no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição tributária;
(...)

Art. 6º A base de cálculo do imposto é:
(...)
VII - para fins de substituição tributária:
a) em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
b) em relação às operações ou prestações subseqüentes, o somatório das parcelas seguintes:
1) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto 2) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
3) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

Art. 21. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:
(...)
V - o do estabelecimento a que a lei atribui a responsabilidade pela retenção do imposto, no caso de mercadoria ou serviço sujeito ao regime de substituição tributária;
(...)

Art. 24. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, ainda que situado em outra unidade federada, a:
I - industrial, comerciante, cooperativa ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações antecedentes;
II - produtor, fabricante, extrator, engarrafado, gerador, inclusive de energia elétrica, industrial, distribuidor, importador, comerciante, adquirente em licitação pública de mercadoria importada do exterior apreendida ou abandonada, prestadores de serviços de transporte ou de comunicação ou outra categoria de

contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações subseqüentes;
III - depositário a qualquer título, em relação à mercadoria depositada por contribuinte;
IV - contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, pelo imposto devido na contratação ou na prestação;
V - órgãos e entidades da administração pública, em relação ao imposto devido na aquisição de mercadorias e serviços;
VI - remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a autônomo ou a qualquer outro transportador não inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS do Estado do Acre; e
VII - concessionária de energia elétrica e de serviço público de comunicação, pelas operações e prestações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes.

§ 1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive o diferencial de alíquotas de que trata o art. 20.

§ 2º A atribuição de responsabilidade por substituição tributária será implementada na forma do regulamento e:
I - poderá ser atribuída a qualquer das pessoas citadas neste artigo; e
II - poderá dar-se em relação às mercadorias relacionadas no Anexo Único desta lei, e nas seguintes hipóteses:
a) nas operações de venda de mercadorias pelo sistema porta a porta;
b) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores;
c) nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; e
d) nas operações ou prestações previstas em convênio ou protocolo firmado com outras unidades da Federação celebrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, na forma da Lei Complementar n. 24, de 7 de janeiro de 1975, após a ratificação pelo Estado do Acre.
(...)
§ 4º O Poder Executivo poderá determinar:
I - a suspensão da aplicação do regime de substituição tributária, no todo ou em relação a contribuinte substituto que descumprir as obrigações estabelecidas no regulamento; e
II - ao adquirente da mercadoria ou do serviço, em lugar do remetente ou prestador, a atribuição da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em relação às operações ou prestações subseqüentes.
(...)
Art. 28. Fica atribuída a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte ou responsável:
(...)
XVI - qualquer pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária ou que concorra efetivamente para a sonegação, fraude ou conluio com o objetivo de suprimir ou reduzir o imposto devido.
XVII - ao adquirente da mercadoria, em relação ao imposto devido por substituição tributária que não tenha sido recolhido ao Estado, ou que tenha sido recolhido em valor menor que o devido.
(...)
Art. 46. O imposto devido será pago na forma e nos prazos estabelecidos no regulamento.
§ 1º O imposto poderá ser exigido por ANTECIPAÇÃO, nas seguintes hipóteses:

I - substituição tributária ou antecipação com encerramento de tributação, fixando-se o valor da operação ou da prestação que deva ocorrer mediante a utilização de margem de valor agregado;
II - antecipação sem encerramento de tributação, nos percentuais estabelecidos em regulamento. Grifos nossos.
(...)

DECRETO ESTADUAL Nº 08/98 – RICMS/AC

Art. 1º - O imposto incide sobre:
(...)
Parágrafo Único:
(...)
III - a entrada no território do Estado do Acre, proveniente de outra unidade federada de:
a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do imposto;
(...)

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
(...)
XI - da entrada no território do Estado do Acre, procedente de outra unidade federada, de:
a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do imposto, ressalvado o disposto no inciso XIV;
(...)
XIV - da entrada de mercadorias ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição tributária;

Art. 29. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituição tributária, ainda que situado em outra unidade federada, a:
(...)
II - produtor, fabricante, extrator, engarrafador, gerador, inclusive de energia elétrica, industrial, distribuidor, importador, comerciante, adquirente em licitação pública de mercadoria importada do exterior apreendida ou abandonada, prestadores de serviços de transporte ou de comunicação ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações subseqüentes;
(...)
§ 1º A responsabilidade de que trata este artigo é atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive o diferencial de alíquotas de que trata o art. 19.
§ 2º A atribuição de responsabilidade por substituição tributária será implementada na forma deste Regulamento:
I - poderá ser atribuída a qualquer das pessoas citadas neste artigo; e
II - dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos neste regulamento.
(...)
§ 4º A Diretoria de Administração Tributária - DIAT poderá determinar:
(...)
II - ao adquirente da mercadoria ou do serviço, em lugar do remetente ou prestador, a atribuição da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em relação às operações ou prestações subseqüentes.

Art. 33. São também **responsáveis pelo pagamento do imposto**, na condição de contribuinte substituto, **mediante retenção na fonte do tributo devido pelo varejista nas OPERAÇÕES INTERNAS**:
I - os fabricantes, **comerciantes revendedores**, abatedores de animais,

atacadistas e distribuidores de: cigarros, fumo e seus derivados; papel para cigarros; **REFRIGERANTES E SUCOS**; água mineral; extrato concentrado destinados ao preparo de refrigerantes; café moído ou torrado; queijo, manteiga, iogurte, doces e demais derivados de leite; sorvetes e picolés; bolachas, biscoitos, macarrão, e demais produtos derivados de trigo; carnes, vísceras e outros produtos derivados de carnes;
(...)
III - **comerciante, distribuidor ou atacadistas com relação às saídas de qualquer produto ou mercadoria sujeito a substituição tributária cuja retenção do imposto não tenha ocorrido em fase anterior**.

Art. 96. Será pago por antecipação na entrada do território do Estado do Acre, o imposto devido pelo contribuinte comprador, transportador ou importador de mercadorias, bens ou serviços, se procedentes de outra unidade da Federação ou do Exterior, bem como nas operações de substituição tributária interna.
(...)

Art. 97-A. Será exigida a **ANTECIPAÇÃO** do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, com encerramento da fase de tributação, nas operações com mercadorias inseridas no regime de substituição tributária, quando não realizada a retenção do imposto, sem prejuízo da aplicação da penalidade, quando cabível.

§ 1º A antecipação prevista no *caput* aplica-se inclusive às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária interna estabelecida pela legislação, ainda que não exista o correspondente convênio ou protocolo.

§ 2º O encerramento da fase tributária prevista neste artigo implica que, com a realização do fato gerador presumido, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, ainda que o valor da operação seja superior ou inferior ao adotado como base de cálculo para fins de antecipação tributária com encerramento da fase de tributação, salvo no caso de erro, subfaturamento, ou outra circunstância que exija correção, ou a utilização da mercadoria em processo de transformação, industrialização ou outra circunstância semelhante que caracterize recomposição da cadeia de circulação.

§ 3º A base de cálculo do imposto a ser retido e recolhido na forma deste artigo será o equivalente à aplicação da Margem de Valor Agregado fixada no regulamento, sobre o valor da mercadoria constante do documento fiscal que acobertar a operação ou prestação, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário. Destacamos.

Assim, à luz da legislação acima, no caso específico do Estado do Acre que adotou, além de outros regimes, a antecipação tributária, tendo o fato gerador presumido, que ocorre quando da entrada de mercadorias no território deste Estado, com a utilização de multiplicadores (margem agregada) aplicados ao valor da operação, na forma da Instrução Normativa de nº 01/2013, essa em cumprimento a determinação do art. 46, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 55/97.

Desta forma, não se está tributando a operação interestadual de transferência de mercadorias do mesmo titular, mas sim as operações subsequentes no

âmbito do Estado do Acre (vendas internas), pois essas são fatos geradores do ICMS e, assim, neste caso específico, não tem aplicação o entendimento da Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça e Repercussão Geral nos autos de ARE 1282265/RS - tema 1.099 – do Supremo Tribunal Federal.

Convém anotar que, quando da entrada de mercadoria neste Estado o fato gerador do imposto é presumido, se concretizando quando da saída da mercadoria, por parte do contribuinte acriano, quando revende no mercado interno.

No mesmo sentido, é o entendimento deste Conselho de Contribuintes:

> TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA REFERENTE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. CABIMENTO.
> 1. No caso específico do Estado do Acre que adotou o regime de antecipação tributária, as operações interestaduais são tributadas quando da entrada no território deste Estado, conforme determinação do art. 2º, parágrafo único, inciso III c/c o art. 5º, inciso XI, alínea "a" da Lei Complementar Estadual nº 55/97 e, ainda, por força do art. 96, do RICMS/AC, aprovado pelo Decreto nº 008/98.
> 2. No tocante às transferências interestaduais, o ICMS cobrado pela Fazenda Pública Estadual por antecipação refere-se às operações subsequentes de circulação interna. A antecipação do imposto ocorre mediante a aplicação de multiplicadores (margem agregada) sobre o valor da operação, na forma da Instrução Normativa de nº 01/2013, e em cumprimento à determinação do art. 46, § 1º, da LCE nº 55/97.
> 3. Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria. (Acórdão 5/2014 - CONCEA, processo administrativo 2013/10/08308, de minha relatoria, julgado: 19/12/2014, publicação: DOE nº 11.498, de 13/02/2015).

Deve, ainda, registrar que, conforme se observa nas notas fiscais juntadas aos autos, o presente caso trata de refrigerantes em que não houve a retenção do ICMS-ST na origem e, assim, tais produtos serão comercializados internamente no Estado do Acre e, dessa forma, o Recorrente é responsável tributário pelo recolhimento do ICMS nas OPERAÇÕES INTERNAS, consoante inteligência do art. 33, incisos I e III e art. 97-A, § 1º, ambos do Decreto nº 08/98 – RICMS/AC, senão vejamos:

> Art. 33. São também **responsáveis pelo pagamento do imposto**, na condição de contribuinte substituto, **mediante retenção na fonte do tributo devido pelo varejista nas OPERAÇÕES INTERNAS**:
> I - os fabricantes, **comerciantes revendedores**, abatedores de animais, **atacadistas e distribuidores de**: cigarros, fumo e seus derivados; papel para cigarros; **REFRIGERANTES E SUCOS**; água mineral; extrato concentrado destinados ao preparo de refrigerantes; café moído ou torrado; queijo, manteiga, iogurte, doces e demais derivados de leite; sorvetes e picolés; bolachas, biscoitos, macarrão, e demais produtos derivados de trigo; carnes, vísceras e outros

produtos derivados de carnes;
(...)
III - **comerciante, distribuidor ou atacadistas com relação às saídas de qualquer produto ou mercadoria sujeito a substituição tributária cuja retenção do imposto não tenha ocorrido em fase anterior**.

Art. 97-A. Será exigida a **ANTECIPAÇÃO** do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, com encerramento da fase de tributação, nas operações com mercadorias inseridas no regime de substituição tributária, quando não realizada a retenção do imposto, sem prejuízo da aplicação da penalidade, quando cabível.

§ 1º A antecipação prevista no *caput* aplica-se inclusive às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária interna estabelecida pela legislação, ainda que não exista o correspondente convênio ou protocolo. Sem grifos no original.

No mesmo sentido, é a determinação dos Protocolos ICMS 11/91 e 10/92:

PROTOCOLO ICMS 11/91

(...)
Cláusula décima primeira as unidades da federação signatárias adotarão o regime de substituição tributária também nas operações internas com as mercadorias de que trata este protocolo, observados os mesmos percentuais e prazo de recolhimento do imposto retido. (Grifos nossos)

PROTOCOLO ICMS 10/92

(...)
Cláusula décima quarta os signatários adotarão o regime de substituição tributária previsto neste protocolo, também, para as operações internas. (Destaques nossos)

Tal cobrança antecipada também encontra amparo no art. 46, da Lei Complementar Estadual nº 55/97:

Art. 46. O imposto devido será pago na forma e nos prazos estabelecidos no regulamento.
§ 1º O imposto poderá ser exigido por ANTECIPAÇÃO, nas seguintes hipóteses:
I - substituição tributária ou antecipação com encerramento de tributação, fixando-se o valor da operação ou da prestação que deva ocorrer mediante a utilização de margem de valor agregado;
II - antecipação sem encerramento de tributação, nos percentuais estabelecidos em regulamento. Grifos nossos.
(...)

Convém, ainda, anotar que ao apreciar caso similar, envolvendo o Recorrente e o Fisco Estadual, a Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Acre decidiu pela constitucionalidade e legalidade da antecipação tributária com encerramento da tributação, conforme ementa abaixo:

> Classe : Apelação n. 0700678-11.2016.8.01.0001
> Foro de Origem : Rio Branco
> Órgão : Primeira Câmara Cível
> Relatora : Desª. Eva Evangelista
> **Apelante : Brasil Norte Bebidas Ltda**
> Advogado : Luiz Fernando Sachet (OAB: 18429/SC)
> Advogado : Manoela Soares de Araújo (OAB: 38532/SC)
> Advogado : Romerito Greschuk Moser (OAB: 29301/SC)
> Advogado : Marcelo Gasparino da Silva (OAB: 10188/SC)
> **Apelado : Estado do Acre - Fazenda Pública**
> Procª. Estado : Raíssa Carvalho Fonseca e Albuquerque (OAB: 4413/AC)
> Assunto : Direito Tributário
>
> **TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA COM SUBSTITUIÇÃO. PREVISÃO CONSTITUCIONAL. RESERVA DE LEI. OBSERVÂNCIA. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 55/97. PREVISÃO EXPRESSA. ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA AFASTADA. RECURSO DESPROVIDO.**
> 1. Desprovida de nulidade a sentença à ausência de fundamentação quando devidamente motivada embora afastando a tese da Apelante. Ademais, desacolhidos os embargos de declaração por omissão, toda a matéria suscitada e não decidida é devolvida a esta instância para apreciação, em especial, tratando-se de matéria unicamente de direito em que madura a causa para julgamento.
> 2. A antecipação tributária com substituição encontra previsão constitucional, reservado o instituto à previsão em lei complementar – art. 155, XII, "b", CF – na hipótese contendo previsão expressa da antecipação, inclusive, para fins de substituição tributária, consoante art. 46, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 55/97.
> 3. Apelo desprovido. (grifos nossos)

No tocante à alegação da improcedência do lançamento decorrente do erro na capitulação legal, temos a dizer que a 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Rio Branco/Acre ao apreciar a matéria suscitada nos autos do Mandato de Segurança de nº 0700566-71.2018.8.07.0001, em que o Recorrente postulou a declaração de nulidade das decisões proferidas nos processos administrativos nº 2016/10/21562 e 2016/10/21560 – SEFAZ/AC, com o consequente cancelamento das Notificações Especiais nº 30464/2016 e 33944/2016, se manifestou da seguinte forma:

> (...)
> Com a devida vênia à impetrante, sua tese não pode ser acolhida, pois não restou comprovada qualquer ilegalidade na conduta da autoridade impetrada. A autoridade coatora, ao analisar a impugnação administrativa feita contra o

lançamento, corrigiu erro material ali presente. Não realizou lançamento suplementar. Também, não promoveu a alteração de qualquer dos elementos constitutivos da obrigação tributária (fato gerador, sujeito ativo ou passivo, hipótese de incidência, base de cálculo). Apenas valeu-se de uma das prerrogativas da administração pública (auto-tutela) para corrigir erro ali presente. O artigo 96, apontado como equivocado e o artigo 97-A, tido por correto, constam no Capítulo XIII "Dos Recolhimentos Especiais", do Decreto n.º 08/98. Ambos são concernentes à forma peculiar de recolhimento, pressupondo-se então que ocorreu o fato gerador do ICMS. Da mesma forma, a materialidade do imposto é incontrovertida e sua base de cálculo corresponde exatamente ao valor das operações de circulação de mercadorias, assim resta claro que o quantum do crédito tributário permaneceu ileso.
(...)

Inconformado, o Recorrente ingressou com Agravo de Instrumento de nº 1000373-83.2018.8.01.0000, junto a Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Acre, sobrevindo a seguinte decisão, assim ementada:

Acórdão n. : 5.918
Classe : Agravo de Instrumento n. 1000373-83.2018.8.01.0000
Foro de Origem : Rio Branco
Órgão : Segunda Câmara Cível
Relator : Des. Júnior Alberto
Agravante : Brasil Norte Bebidas S.A.
Advogado : Luiz Fernando Sachet (OAB: 18429/SC)
Advogado : Manoela Soares de Araújo (OAB: 38532/SC)
Advogado : Romerito Groeschuk Moser (OAB: 29301/SC)
Agravado : Estado do Acre
Proc. Estado : LEANDRO RODRIGUES POSTIGO (OAB: 2808/AC)
Assunto : Antecipação de Tutela / Tutela Específica

AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL SEM ALTERAÇÃO DE FATO GERADOR NEM BASE DE CÁLCULO. TUTELA PROVISÓRIA INDEFERIDA. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NO 7º, III, da Lei nº 12.016/2009 E ART. 300, DO CPC. NÃO CONCESSÃO DA TUTELA PRETENDIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDO.
1. A concessão de liminar em mandado de segurança está condicionada à presença concomitante da relevância da fundamentação em relação ao direito invocado, perigo de ineficácia da medida, caso concedida somente ao final, conforme previsto no artigo 7º, inciso III, da Lei nº 12.016/2009.
2. Pela dicção do art. 300 do CPC, a tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.
3. No caso concreto, analisando o procedimento administrativo originado com a impugnação administrativa realizada pela agravante, constato mera correção de erro material na capitulação constante da notificação especial. Isso porque não se constata modificação nem revisão do lançamento que constituiu o crédito tributário.
4. Desse modo, ausente os requisitos constantes dos artigos 7º da Lei n. 12.016/2009 e 300 do CPC, afigura-se imperiosa a manutenção da decisão de indeferimento da tutela de urgência.
5. Agravo de instrumento desprovido. (sem destaques no original)

Novamente inconformado, o Recorrente apelou para a Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Acre, que ratificou o entendimento judicial anterior, senão vejamos:

> Acórdão n. : 7.034
> Classe : Apelação n. 0700566-71.2018.8.01.0001
> Foro de Origem : Rio Branco
> Órgão : Segunda Câmara Cível
> Relator : Des. Júnior Alberto
> **Apelante : Brasil Norte Bebidas Ltda**
> Advogado : Luiz Fernando Sachet (OAB: 18429/SC)
> Advogado : Manoela Soares de Araújo (OAB: 38532/SC)
> Advogado : Romerito Greschuk Moser (OAB: 29301/SC)
> **Apelado : Estado do Acre**
> Proc. Estado : Leandro Rodrigues Postigo Maia
> Assunto : Direito Tributário
>
> **DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. NOTIFICAÇÃO ESPECIAL. IMPUGNAÇÃO. DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE DETERMINA CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL SEM ALTERAÇÃO DE FATO GERADOR NEM BASE DE CÁLCULO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO DO APELO.**
> 1. No caso concreto, analisando o procedimento administrativo originado com a impugnação administrativa realizada pela parte ora apelante, constato que não ocorreu modificação nem revisão do lançamento que constituiu o crédito tributário, mas apenas correção de erro material na capitulação constante da notificação especial.
> 2. A teoria das nulidades se baseia do princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), razão pela qual o lançamento tributário deve ser anulado somente naqueles processos em que houver efetivo prejuízo para a defesa e, no caso específico destes autos, verifica-se que o recorrente questionou, nas defesas administrativas apresentadas, a possibilidade de alteração da capitulação para o contido no art. 97-A do Decreto 008/98.
> 3. Apelo desprovido. (destaque nossos)

Com essas considerações, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao presente recurso voluntário do contribuinte BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.

É o voto.

Sala de Sessões, 17 de setembro de 2021.

Cons. ANTÔNIO RAIMUNDO SILVA DE ALMEIDA
RELATOR