

**A. I. N°** - 297745.0131/23-4  
**AUTUADO** - RAIA DROGASIL S/A  
**AUTUANTE** - JORGE LUIZ MAGALHÃES NUNES  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/12/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0263-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. Há contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte. Decretada de ofício a nulidade do lançamento. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/02/2023, constitui crédito tributário no valor de R\$ 53.350,24, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, “d”, da Lei nº 7.014/96, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 054.005.008: Falta de recolhimento do imposto (ICMS) referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal.

O sujeito passivo, às fls. 25/34 dos autos, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 28 a 38 do PAF. Alega que o presente lançamento não pode prosperar, na medida em que o débito apontado na situação cadastral irregular do contribuinte no momento da lavratura do Auto de Infração em tela já se encontrava garantido, em discussão judicial e suspenso por decisão liminar do Poder Judiciário.

Além disso, assevera que a multa aplicada, correspondente a 60% do imposto que sequer era devido no ingresso da mercadoria, mas sim, no dia 09 do mês subsequente ao de sua entrada, dada a sua regularidade cadastral e fiscal. Entende que a multa é manifestamente confiscatória, já que visa apenas e tão somente aumentar a arrecadação tributária em detrimento do patrimônio do contribuinte.

No mérito, informa tratar-se um centro de distribuição que promove o recebimento de mercadorias de outros Estados e a transferência às filiais estabelecidas neste Estado da Bahia e em outras unidades da Federação.

Assim, no momento da lavratura do Auto de Infração em tela, circunscrito à autuação nº 281071.0036/20-4, já se encontrava garantido, em discussão judicial e suspenso por decisão liminar do Poder Judiciário.

Observa que o extrato do Processo nº 8008797-05.2023.8.05.0001, distribuído em 24/01/2023, em trâmite perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Salvador (doc. 5), no qual o Impugnante apresentou o anexo seguro-garantia (doc. 6), no valor integral do débito oriundo do Auto de Infração nº 281071.0036/20-4, a fim de discutir a sua validade, o qual foi aceito pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia (doc. 7).

Diz que o Douto Juízo prolatou a decisão (doc. 8), datada de 02/02/2023, por meio da qual suspendeu expressamente a exigibilidade do débito da referida autuação. Ato contínuo, sobreveio a intimação processual do Estado da Bahia, ocorrida em 13/02/2023 (doc.9).

Informa que os causídicos do Impugnante, naquele feito judicial, também intimaram o Estado da Bahia, a fim de que ficasse ciente da citada decisão judicial (doc. 10).

Afirma restar comprovado que a presente autuação foi lavrada depois da distribuição do feito judicial, do oferecimento de garantia, da decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do débito oriundo da autuação nº 281071.0036/20-4, assim como da intimação do Estado da Bahia, jamais poderia este débito ter sido indicado como óbice à situação irregular do Autuado, culminando com a exigência da autuação em tela. Isso porque, estando o contribuinte regular e, no caso, foi relatado acima as circunstâncias que implicam a irregularidade do Impugnante, o recolhimento do ICMS-ST deve ser feito na forma ordinária, ou seja, no dia 09 do mês subsequente ao do ingresso das mercadorias.

Entende que tal constatação é de extrema importância no caso em tela, na medida em que, tendo sido lavrada autuação no final do mês de fevereiro de 2023 e estando o contribuinte regular (doc. 11), o recolhimento da exação destacada nas notas fiscais objeto da autuação foi realizado no mês de março de 2023.

Mesmo que assim não o fosse, o que admite apenas para argumentar, quando menos deveria ser aplicado, ao caso, a disposição do § 2º do art. 332 do RICMS-BA, que transcreveu. Isso porque, como comprovado, o único débito que estava sendo apontado como óbice à sua situação regular, encontrava-se com sua exigibilidade suspensa no momento da autuação.

Afirma que restou comprovado que a presente autuação foi lavrada depois da distribuição do feito judicial, do oferecimento de garantia, da decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do débito oriundo da autuação nº 281071.0036/20-4, assim como da intimação do Estado da Bahia.

Subsidiariamente, fala sobre o caráter confiscatório da multa e impossibilidade de aplicação de juros sobre tal penalidade, dizendo que se mantida a exigência ora combatida, o que admite apenas por argumentar, entende que estar-se-ia ferindo o princípio do não-confisco, previsto na Constituição Federal, uma vez que imputada multa de 60% sobre o valor do tributo exigido, com violação ao art. 150, Inciso IV da Constituição Federal e dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, aplicáveis com ênfase aos atos da Administração Pública.

Diz que nenhum valor é devido a título de ICMS-ST, já que sua situação cadastral estava regular, na medida em que o único débito apontado como óbice encontrava-se com sua exigibilidade suspensa no momento da lavratura da autuação.

Ressalta que o princípio da razoabilidade consiste no dever de não ser impostas pelo Estado obrigações, vedações ou sanções aos indivíduos, em contraposição à sua liberdade assegurada, em medida superior à necessária ao atendimento do interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins constitucionalmente estabelecidos.

Sobre o tema transcreve ensinamentos de Hugo de Brito Machado e diz que os tribunais vêm firmando o entendimento de que “o poder de taxar não pode chegar à desmedida do poder de destruir”. A título ilustrativo, cita o entendimento da Corte Suprema, manifestado por ocasião do julgamento da ADI 551/RJ.

Entende que sendo a multa uma pena pecuniária imposta ao contribuinte pelo órgão competente, em proveito da Fazenda Pública em casos de descumprimento da legislação vigente, não pode sobre ela incidir juros, que também possuem natureza punitiva, sob pena de ser o contribuinte duplamente penalizado, o que, não poderá prevalecer.

Assim, subsistir a cobrança dos juros estar-se-á caracterizando verdadeiro enriquecimento sem causa dela em detrimento do Autuado, com o que também não pode concordar.

Finaliza dizendo que confia no provimento de sua defesa, com o reconhecimento da abusividade da penalidade combatida, seja por seu caráter confiscatório ou pela afronta perpetrada à razoabilidade, a qual deverá ser integralmente ou ao menos parcialmente cancelada. Quando menos, confia no afastamento da incidência de quaisquer juros moratórios sobre a multa objeto da ação em análise.

Subsidiariamente, requer o cancelamento parcial do lançamento pelo reconhecimento do caráter confiscatório da multa imposta e da invalidade da aplicação de juros moratórios sobre tal penalidade, e protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de novos documentos, realização de prova pericial e sustentação oral.

Solicita que as intimações sejam dirigidas ao endereço de seus advogados, estabelecidos no estado de São Paulo.

O autuante às fls. 123 a 124 transcreve o disposto no art. 3º e 4º do RPAF/BA e em seguida assim se pronuncia: *“Tendo em vista os artigos 3º e 4º seus itens, subitens, parágrafos etc. do RPAF transcrito acima, constatamos a não observância destes, restando apenas o arquivamento desta impugnação por ilegitimidade”*.

## VOTO

Inicialmente constato que à defesa apresentada, fls.25 a 34, foi considerada tempestiva pela Inspetoria de origem, e, nela constam as assinaturas dos advogados Rodrigo Oliveira Silva - OAB/SP 287.687 e Leonardo Guarda Laterza - OAB/SP 424.571, sendo que os mesmos se encontram mencionados no Termo de substabelecimento fl. 41, emitido pela advogada Érica Nascimento Vieira- OAB/SP 366.674. Entretanto, de fato, não consta nos autos Procuração da autuada concedendo poderes à subscritora do mencionado documento. Tal fato poderia ser perfeitamente sanável, pela Inspetoria de origem, ou através de diligência a ser requerida por este órgão julgador.

Entretanto, examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

No presente caso, apesar de não ter sido arguido pelo autuado, verifico que o Auto de Infração apresenta uma contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, como a seguir demonstrado:

A acusação tributária encontra-se posta da seguinte forma: *“Falta de recolhimento do imposto (ICMS) referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal.”*

Os fatos descritos têm fundamento no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, ao prescrever que: *Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Por outro lado, verifico que se trata de fiscalização realizada no Trânsito de Mercadorias, sendo que, no Termo de Ocorrência Fiscal (fls. 03), constam os números das chaves eletrônicas correspondentes as DANFES nºs 694466, 694676, 694676, 378958 e 694745, cujas fotocópias encontram anexadas às fls. 10 a 14.

Da análise dos referidos documentos verifico que se trata de aquisição de diversos medicamentos classificados na NCM nº 3004, portanto, estão enquadrados no regime da Substituição Tributária, pois inserido no item 9.0 do Anexo 1 do RICMS-BA/12, vigente à época da autuação, conforme se depreende da transcrição a seguir:

Item 9.0 - MEDICAMENTOS, PRODUTOS FARMACÊUTICOS PARA USO HUMANO E HIGIENE PESSOAL

Observo inclusive que na Memória de Cálculo elaborada pela fiscalização e que serviu como embasamento para o lançamento, foi considerada uma MVA de 56,78%, não restando dúvida que se trata do imposto devido por substituição tributária.

É, portanto, flagrante a falta de nexo entre o fulcro da acusação e os fatos. Ademais, a Substituição tributária e Antecipação Parcial são exigências diferentes. Possuem natureza jurídica diversa. Não podem ser cobradas sob a mesma rubrica, sem prejuízo ao devido processo legal. De comum apenas o fato que ambas se referem às operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal.

A primeira espécie encerra a fase de tributação e a exigência do tributo se dá antes da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 7º, da CF 88). Na antecipação tributária parcial (art. 12-A, da Lei nº 7.014/96), sem encerramento da tributação, exige-se apenas parte do tributo devido na operação, razão porque ela é chamada de parcial. O restante do tributo deverá ser recolhido oportunamente, quando da ocorrência efetiva do fato gerador.

Apesar de se valerem de técnica semelhante, na antecipação parcial, exige-se o tributo originário do fato gerador que o contribuinte realizará, ao passo que na substituição tributária, há antecipação do tributo decorrente do fato gerador a ser praticado por terceiro, razão porque atua como substituto, na qualidade de responsável tributário.

Logo, em que pese o fato da empresa autuada não ter se apercebido de tal falha, sequer ter suscitado a mesma em sua peça defensiva, esta autuação não pode prosperar, pois a acusação descrita no auto de infração não está de acordo com os cálculos demonstrados nos papéis de trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte.

Consequentemente, a autuação padece de vício insanável, razão pela qual decreto, de ofício, nos termos do artigo 20, do RPAF/99, a NULIDADE do Auto de Infração, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, e 39, inciso III, do RPAF/99, ficando prejudicada qualquer apreciação defensiva.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **297745.0131/23-4**, lavrado contra **RAIA DROGASIL S/A**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA