

PROCESSO - A. I. Nº 281317.0054/23-7
RECORRENTE - VENTIN & VENTIN LTDA. (VENTIM COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0102-02/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/01/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0476-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. SUBSTITUIÇÃO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FARMÁCIA, DROGRARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. Ainda que reconhecendo o cometimento da infração no valor apurado pela fiscalização, o sujeito passivo alegou a nulidade/improcedência do Auto de Infração afirmando ter feito denúncia espontânea do valor por não ter sido notificado da prorrogação da ação fiscal. A prorrogação foi regularmente comunicada ao sujeito passivo via DT-e com expressa ciência do contribuinte autuado e também consta expressamente confirmada na peça de defesa. Afastada a nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 2ª JJF referente ao Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2023, o Auto de Infração em lide formaliza a constituição de crédito tributário de R\$ 568.326,23, acusando a seguinte infração:

Infração 01 – 007.006.008 – Recolhimento a menos de ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente aquisição de mercadorias. **Valor:** R\$ 568.326,23. **Período:** janeiro a dezembro 2019, janeiro, março, abril 2020 a abril 2021, junho a dezembro, 2021. **Enquadramento legal:** Arts. 8º, § 9º da Lei 7014/96 c/c art. 294, do RICMS-BA. **Multa:** 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 21 a 26. Na informação fiscal de fls. 62-63.

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transcrito.

VOTO

Como acima relatado, o AI processado exige R\$ 566.326,23, acusando recolhimento a menos de ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente aquisição de mercadorias.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 14-18, bem como o teor da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada, determinada com segurança, e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 10-13), bem como identificado o infrator, constato não haver vício formal a macular o PAF em análise, razão pela qual afasto a nulidade suscitada, ainda que a tenha feito com argumento de mérito que será oportunamente apreciado.

Sem questionamento quanto à formalidade do procedimento fiscal, ainda que expresse: a) reconhecer dever “os valores dos créditos tributários lançados nesse auto de infração”; b) ter sido cientificado acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal iniciada em 13/04/2023, contradizendo-se em relação a

este ponto, o Impugnante requer nulidade/improcedência do Auto de Infração alegando ter usado seu direito ao instituto jurídico da denúncia espontânea para pagar o valor devido em conformidade como o disposto no § 1º do art. 28, do RPAF, parcelando o crédito tributário lançado.

Assim, compulsando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, passo a analisar o caso.

De pronto, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante (COTEB: art. 107, § 2º), mediante regular procedimento administrativo contendo os elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta), a exação tem por suporte probatório os demonstrativos impressos de fls. 09-13, também contidos em arquivos magnéticos (CDs de fl. 14 e 63, detalhando as operações objeto da autuação (data de emissão do documento fiscal, espécie, nº, chave de acesso, CNPJ remetente, UF, Nº Item, Cód Item, NCM, Descrição, CST, CFOP, Vlr Item, IPI, Desp Acess, Vlr BCICMS, AliqICMS, Cred Fiscal, MVA, BC Adjust., Aliq., ICMS deb., ICMS a Antecip.).

Observando que o mérito do valor principal lançado não foi contraditado na Impugnação, para o deslinde do caso, com meus destaques, cabe a seguinte normativa:

RPAF

Art. 26. **Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:**

...

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;

Art. 28...

§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, **prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos**, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Art. 95. No caso de o contribuinte, **antes do início de qualquer procedimento fiscal**, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, observar-se-á o seguinte:

...

Art. 97. Se o montante do débito depender de apuração pelo fisco, **o contribuinte deverá descrever na comunicação, pormenorizadamente, as circunstâncias relativas ao fato a ser analisado.**

COTEB

Art. 127-D. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - **DT-e**, sendo que:

I - a Secretaria da Fazenda utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:

- a) identificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;
- b) **encaminhar notificações e intimações;**
- c) expedir avisos em geral;

...

III - ao sujeito passivo credenciado será atribuído registro e acesso ao DT-e com tecnologia que preserve o sigilo, a identificação, a autenticidade e a integridade das comunicações.

Parágrafo único. A comunicação eletrônica nos termos deste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais, observando-se o seguinte:

I - considerar-se-á realizada no dia em que o sujeito passivo acessá-la;

II - nos casos em que o acesso se dê em dia não útil, será considerada como realizada no primeiro dia

útil seguinte;

III - caso o acesso não seja realizado no prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo.

Pois bem. Considerando que: a) o contribuinte autuado é credenciado no DT-e; b) com expressa ciência do sujeito passivo, a ação fiscal foi iniciada em 13/04/2023 e regularmente prorrogada em 06/07/2023 (documentos autuados às fls. 07 e 08); c) com tácita ciência do sujeito passivo (COTEB: Art. 127-D, parágrafo único, inciso III) o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2023, portanto, dentro do prazo legal para conclusão da ação fiscal; d) o reconhecimento do crédito devido pelo sujeito passivo também não se incluir nas hipóteses e condições previstas nos reproduzidos artigos 95 e 97 do RPAF, é de se concluir, sem lugar para dúvida, não ter havido “denúncia espontânea” como alegado pelo Impugnante.

Tenho, pois, a infração como subsistente, mantendo-se a sanção proposta, por ser a legalmente prevista para a infração constatada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O representante da recorrente apresenta peça recursal às fls. 84/89, tecendo o seguinte:

Inicialmente **manifesta equívoco na decisão de piso**. Reportou ser tradicional empresa do ramo de comércio varejista de medicamentos, possuindo diversas unidades no Município de Salvador, conforme se infere do contrato social em anexo e teve contra si lavrado auto de infração. Reproduziu a imputação imposta. Disse que em razão de os créditos tributários lançados nesse auto de infração já tivessem sido confessados e parcelados pelo contribuinte a partir de denúncia espontânea realizada junto à SEFAZ, o auto de infração é de todo desnecessário e, até mesmo, nulo de pleno direito, o que fora deduzido em impugnação administrativa.

Esclarece que o colegiado da 2ª JJF entenderam por bem indeferir o pedido sem atentar para as formalidades de lavratura do auto de infração.

Suscita **nulidade Auto de Infração devido ao prazo superior à prorrogação de 90 dias prevista na legislação regente e da denúncia espontânea que fulmina a possibilidade de nova constituição do crédito tributário nesse particular, pede pela aplicação de multa**. Assinala que autoridade fiscal iniciou auditoria fiscal junto à empresa a fim de apurar eventual descumprimento de legislação tributária estadual e, se fosse o caso, proceder à constituição de crédito tributário de ICMS. Infere-se que no julgamento na origem que foram rechaçada alegação de denúncia espontânea em razão da lavratura do auto de infração ter sido realizado dentro dos 90 (noventa) dias de prorrogação do prazo de fiscalização.

Explica que em 06/07/2023, o eminente fiscal conduziu a fiscalização cientificando o contribuinte acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal, fato esse incontroverso no processo administrativo, sendo que o auto de infração foi ratificado e saneado pelas Autoridades Fiscais em 06/10/2023. Disse que o prazo de 90 (noventa) dias de prorrogação se encerrou no dia 05 de outubro, ou seja, não fora realizada a constituição definitiva do crédito tributário no prazo previsto no RPAF – Art. 28, § 1º.

Afirma que não tendo o contribuinte sido notificado acerca da prorrogação da fiscalização ou tendo sido concluído o lançamento fiscal – iniciado em 06 de julho e finalizado em 05 de outubro - o mesmo fez uso do seu direito à realização de denúncia espontânea a fim de confessar os exatos créditos tributários identificados pelo Fiscal autuante, conforme se extrai da confissão de débito seguida do parcelamento já anexado aos autos.

Assevera que a Denúncia Espontânea de infração à legislação tributária direciona-se ao descumprimento de obrigações principais, nos exatos termos do art. 138, parágrafo único do CTN. Cita doutrina do eminente tributarista Aliomar Baleeiro acerca da matéria e sustenta que na forma como se encontra disposta no art. 138 do CTN, constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, inserido no campo do Direito Tributário cumprindo ao denunciante proceder à retificação de sua escrita contábil e, se for o caso, pagar o débito tributário correspondente. Cita outro jurista o consagrado tributarista Hugo de Brito Machado não é menos enfático ao discorrer

sobre a matéria.

Afirma que o contribuinte autuado não deixou de recolher o tributo nas competências, ou seja, não houve prejuízo algum para o Fisco Estadual o procedimento adotado pelo contribuinte, vez que nas competências apuradas na fiscalização, houve parcelamento regular do tributo. Infere-se que o instituto da denúncia espontânea tem o condão de exonerar o contribuinte que age de boa-fé e procede ao pagamento do tributo espontaneamente, e, com isso, urge concluir pela manifesta improcedência do auto de infração lançado em desfavor do contribuinte.

Manifesta pela improcedência do auto de infração ora impugnado, vez que o valor do tributo objeto do lançamento fiscal já fora confessado ao Fisco Estadual através de denúncia espontânea seguida do parcelamento do débito, vez que a fiscalização iniciada não fora concluída ao longo de 90 (noventa) dias previstos na legislação - iniciado em 06 de julho e finalizado em 05 de outubro - facultando, com isso, ao contribuinte proceder à confissão da exação seguida de denúncia espontânea e parcelamento do débito, nos termos do § 1º, do art. 28 do RPAF.

Finaliza pedindo e requerendo:

- pelo Provimento do Recurso Voluntário para que seja reformada decisão recorrida e declarar a improcedente do Auto de Infração;
- reconhecimento da validade e legalidade da denúncia espontânea seguida do parcelamento do débito, vez que a fiscalização iniciada não fora concluída ao longo de 90 (noventa) dias previstos na legislação, ao contribuinte proceder à confissão da exação seguida de denúncia espontânea e parcelamento do débito, nos termos do § 1º, do art. 28 do RPAF.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado tempestivamente (Art. 169, I, “b” do RPAF/BA) contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2023, formaliza a constituição de crédito tributário de R\$ 568.326,23, mais multa de 60% em razão do sujeito passivo efetuar recolhimento a menos de ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente aquisição de mercadorias no período de janeiro a dezembro de 2019, janeiro e março a dezembro de 2020; janeiro a abril, e junho a dezembro de 2021.

Observe que o patrono do recorrente apresenta peça recursal às fls. 84/89, tecendo as seguintes argumentações conforme abaixo resumidas:

1. Suscita nulidade Auto de Infração devido ao prazo superior à prorrogação de 90 dias prevista na legislação regente e da denúncia espontânea que fulmina a possibilidade de nova constituição do crédito tributário nesse particular, pede pela aplicação de multa.
2. Assevera que a Denúncia Espontânea de infração à legislação tributária direciona-se ao descumprimento de obrigações principais, nos exatos termos do art. 138, parágrafo único do CTN.
3. Manifesta pela improcedência do auto de infração ora impugnado, vez que o valor do tributo objeto do lançamento fiscal já fora confessado ao Fisco Estadual através de denúncia espontânea seguida do parcelamento do débito, vez que a fiscalização iniciada não fora concluída ao longo de 90 (noventa) dias previstos na legislação - iniciado em 06 de julho e finalizado em 05 de outubro - facultando, com isso, ao contribuinte proceder à confissão da exação seguida de denúncia espontânea e parcelamento do débito, nos termos do § 1º, do art. 28 do RPAF.

E finaliza a referida peça pedindo e requerendo:

- a) O reconhecimento da validade e legalidade da denúncia espontânea seguida do parcelamento

do débito, vez que a fiscalização iniciada não fora concluída ao longo de 90 (noventa) dias previstos na legislação, ao contribuinte proceder à confissão da exação seguida de denúncia espontânea e parcelamento do débito, nos termos do § 1º, do art. 28 do RPAF.

- b)** pelo Provimento do Recurso Voluntário para que seja reformada decisão recorrida declarar a improcedência do Auto de Infração.

Analisando as preliminares de nulidades suscitadas em sede de recurso pelo sujeito passivo, sob alegação de que, o prazo superior à prorrogação de 90 dias prevista na legislação regente e da denúncia espontânea apresentada que fulmina a possibilidade de nova constituição do crédito tributário, nesse particular pelo não atendimento ao devido processo legal, observo que tais alegações não assiste razão ao recorrente tendo em vista que:

- a)** O PAF está revestido das formalidades legais, e a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.
- b)** Quanto à alegada inexistência de prorrogação da Ordem de Serviço nº 501043/23, observo que a ordem de serviço é um documento interno da administração fazendária, cuja falta de prorrogação não interfere na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito de defesa do contribuinte. Além do mais, a referida ordem de serviço foi prorrogada por noventa dias mediante a lavratura de Termo de Prorrogação de Fiscalização, fl.08 com ciência expressa via DT-e do contribuinte em 06.07.2023, e portanto, expiraria em 10/10/2023, enquanto que o auto de infração foi lavrado em 30/09/2023, sendo postado a cientificação da lavratura via DT-e pelo autuante em 10.10.2023, informação esta não contestada pelo autuado.
- c)** Na informação fiscal o autuante justificou satisfatoriamente todas as questões levantadas na defesa, inclusive em relação aos argumentos de defesa relacionada ao seu direito de denúncia espontânea, os quais não podem ser aceitos, tendo em vista que os prazos legais de intimação e ciência de início e prorrogação da ação fiscal foram respeitados e atendidos, com ciência expressa da autuada.
- d)** O contribuinte afirma ter sido cientificado acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal iniciada em 13/04/2023, contradizendo-se em relação a este ponto, o recorrente requer nulidade/improcedência do Auto de Infração alegando ter usado seu direito ao instituto jurídico da denúncia espontânea para pagar o valor devido em conformidade como o disposto no § 1º, do art. 28 do RPAF, parcelando o crédito tributário lançado.

Assim, por não restar comprovado nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões recursais, tendo em vista não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV, do artigo 18 do RPAF/99.

Quanto ao mérito o recorrente não questionou nos autos os cálculos do lançamento fiscal, bem como reconheceu dever “os valores dos créditos tributários lançados nesse auto de infração.

Considerando que, os procedimentos fiscais quando da lavratura do presente feito observou as diretrizes legais e normativa conforme disposto nos artigos 26, III, 28, § 1º, em relação a DENUNCIA ESPONTANEA nos artigos 95 e 97 do RPAF/99, e relativo a ciência da lavratura amparo legal no artigo 108 do RPAF, c/c com o art. 127 D do COTEB.

Considerando que o contribuinte é credenciado no DT-e e apresentou a ciência expressa da ação fiscal que foi iniciada em 13/04/2023 e regularmente prorrogada em 06/07/2023 (documentos autuados às fls. 07 e 08). e que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2023, portanto, dentro do prazo legal para conclusão da ação fiscal; com ciência tácita do sujeito passivo (COTEB: Art. 127-

D, parágrafo único, inciso III).

Considerando que, o reconhecimento do crédito devido pelo sujeito passivo também não se inclui nas hipóteses e condições previstas nos reproduzidos artigos 95 e 97 do RPAF/99. Com fulcro no parágrafo único do Art. 138 da Lei nº 5.172 do CTN não prospera a alegação do recorrente pelo reconhecimento da validade e legalidade da denúncia espontânea seguida do parcelamento do débito por falta de amparo legal.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Diante de tais considerações, por constatar que os procedimentos fiscalizatórios foram realizados em observância à Lei nº 7.014/96, ao Regulamento do ICMS - Decreto nº 13.780/2012, c/c com o art. 127 D do COTEB, atendendo todos os requisitos legais, concluo em manter a autuação.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281317.0054/23-7, lavrado contra **VENTIN & VENTIN LTDA. (VENTIM COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 566.326,23**, 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, 18 de novembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS