

N. F. Nº - 298628.0790/23-1  
NOTIFICADO - RAIA DROGASIL S/A.  
NOTIFICANTE - DJALMIR FREIRE DE SÁ  
ORIGEM - DAT NORTE / IFMT / POSTO FISCAL HONORATO VIANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/05/2024

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0073-02/24NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. Tipificação, descrição dos fatos e enquadramento legal desconformes. Produtos sujeitos a Antecipação Tributária Total enquadrados no Regime de Antecipação Tributária Parcial. Cerceamento do direito de defesa e insegurança quanto a base de cálculo do tributo lançado. Súmula 01 do CONSEF aplicada. Instância Única. Notificação Fiscal **NULA**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente relatório atende ao disposto no Decreto 7.629/99 (RPAF-BA/99), art. 164, inciso II, especialmente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da síntese dos pronunciamentos das peças processuais.

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em 31/07/2023, no Posto Fiscal Honorato Viana, com contribuinte cientificado em 22/08/2023 (via DT-e), em que é exigido o ICMS no valor de R\$ 6.536,51, acrescido de multa de 60%, equivalente a R\$ 3.921,91, no total de R\$ 10.458,42, em decorrência da constatação da seguinte infração:

**Infração – 01: 054.005.008** - Falta de recolhimento do 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.

Enquadramento Legal – Art. 332, III, “b” do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Art. 12-A; Art. 23, inciso III; Art. 32 e Art. 40 da Lei nº 7.014/96. Tipificação da Multa - Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Consta na descrição dos fatos “*Aquisição mercantil interestadual tributável de diversos produtos constantes dos DANFES nº 253075, 194211, 194202, 194201, 194203, destinados a contribuinte em situação fiscal de descredenciamento com restrição de crédito tributário junto à dívida ativa do Estado da Bahia, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 0998831154/23-1, em anexo*”.

Foram juntados aos autos, dentre outros documentos, demonstrativo de débito, memória de cálculo, consulta cadastral do contribuinte, histórico dos pagamentos realizados, intimação via serviço DT-e, consulta da situação do PAF no SIGAT, DANFES das NF-e nº 253075, 194211, 194202, 194201, 194203 e o DACTE.

Foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal nº 0998831154/23-1, em 30/05/2023, no Posto Fiscal Honorato Viana, referente as mercadorias constantes nos DANFES das NF-e nº 253075, 194211, 194202, 194201, 194203.

O notificado ingressou com defesa administrativa (fls. 23/32), através de representante legal, na qual se qualificou, passando a discorrer sobre as razões da sua irresignação sobre a lavratura da presente Notificação Fiscal.

Inicialmente, apresentou as seguintes alegações no tópico que denominou “**Dos Fatos**”:

O impugnante teve lavrado contra si o “auto de infração” em referência, por meio do qual foi exigido o recolhimento do ICMS-ST, decorrente do recebimento de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, supostamente sem o pagamento antecipado do tributo devido a esta unidade federativa. Segundo a autuação, o imposto seria devido antecipadamente porque o contribuinte, circunscrito a centro de distribuição do impugnante neste Estado, estaria “inapto” em decorrência da situação supostamente irregular no cadastro de contribuintes deste Estado.

Defendeu que o lançamento não pode prosperar, pois o imposto devido na operação foi integralmente recolhido aos cofres públicos e na modalidade antecipada, tendo o agente fiscal, na apuração realizada, desconsiderado a redução prevista pelo Decreto Estadual nº 11.872/2009.

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

Em seguida deu início a novo tópico, que denominou de “**Mérito**”, o qual iniciou reiterando as razões da lavratura da Notificação Fiscal elencadas no tópico acima, passando a **argumentar**:

O estabelecimento impugnante possui um Centro de Distribuição, no qual promove o recebimento de mercadorias de outros Estados e a transferência às filiais estabelecidas neste Estado da Bahia e outras unidades da Federação. Na consecução de suas atividades teve lavrado contra si o “auto de infração” em referência, por meio do qual foi exigido o recolhimento do ICMS-ST, pelos motivos já expostos no tópico anterior.

Segundo a autuação, o imposto seria devido antecipadamente porque o contribuinte, circunscrito a centro de distribuição do impugnante neste Estado, estaria “inapto” em decorrência de situação supostamente irregular no cadastro de contribuintes deste Estado.

Reafirmou que nenhum tributo é devido, pois o impugnante realizou o pagamento integral do imposto relativo às notas fiscais consignadas na autuação, não deixando de recolher tributo algum aos cofres públicos. Além disso, o agente fiscal deixou de considerar o benefício previsto de que trata o Termo de Acordo entabulado com o contribuinte, prescrito no artigo 1º, §§ 1º e 2º do Decreto Estadual nº 11.872/2009, que transcreve.

Os débitos listados como impeditivo e que serviram de base para o descredenciamento da impugnante estão garantidos e em discussão judicial nos processos que enumera, os quais tramitam no sistema PJe do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJ-BA), podendo ser consultados pela rede mundial de computadores.

Deve ser consignado, que o agente autuante não respeitou o prazo mínimo legalmente previsto para conversão do Termo de Ocorrência Fiscal (TOF) em autuação formal, a fim de implementar a exigência descrita no Termo, o que reforça a invalidade de tais débitos constarem como impeditivo e, conseqüentemente, tornarem o impugnante descredenciado do seu regime especial de recolhimento do ICMS, uma vez que transcorridos 90 (noventa) dias da lavratura e da ciência no sistema DT-e da impugnante, em desatendimento ao comando legal do art. 28, § 1º do Decreto Estadual nº 7.929/1999 (RPAF-BA/99).

A cobrança, na forma como realizada, incluindo o valor principal já pago e desconsiderando a redução prevista no Decreto Estadual nº 11.872/2009 inquina o título de nulidade, devendo ser cancelada a autuação em vista do pagamento nela exigido.

Prosseguiu seus argumentos, em novo tópico que denominou de “**Subsidiariamente: caráter confiscatório da multa e impossibilidade de aplicação de juros sobre tal penalidade**”, tecendo as seguintes **ponderações** sobre o tema:

Se mantida a exigência ora combatida, admitida apenas a título de argumento, estar-se-ia ferindo o princípio do Não Confisco, previsto na Constituição Federal, uma vez que, imputar multa de 60%

ao valor do tributo exigido, se estaria violando o art. 150, IV do texto constitucional, assim como os princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, aplicáveis com ênfase aos atos da Administração Pública.

As referidas violações se agravam para o caso em tela, no qual restou comprovado não ser devido qualquer valor a título de ICMS-ST, o qual estaria integralmente recolhido, por antecipação, no período objeto da autuação.

Em seguida, discorreu sobre os princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, citando a doutrina de Hugo de Brito Machado e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Chamou atenção, que sendo a multa uma pena pecuniária imposta ao contribuinte, pelo órgão competente, em situações de descumprimento de legislação, não pode sobre ela incidir juros, os quais possuem também natureza punitiva, sob pena de o contribuinte ser duplamente penalizado. A subsistência da cobrança de juros caracterizaria enriquecimento sem causa em detrimento do impugnante.

Concluiu o tópico, afirmando que o impugnante confia no provimento da sua defesa, com reconhecimento da abusividade da penalidade ora combatida, seja pelo caráter confiscatório, seja pela afronta perpetrada a razoabilidade, a qual deverá ser integral ou ao menos parcialmente cancelada. Confia, também, no afastamento da incidência de quaisquer juros moratórios sobre a multa aplicada ao débito objeto da ação fiscal.

No tópico final que denominou **“Dos Pedidos”, requereu:**

O provimento da Impugnação, com o cancelamento da autuação, dada a comprovação do pagamento do tributo exigido; ou, quando menos, o cancelamento do débito principal, dado seu recolhimento; ou, pela desconsideração, do agente fiscal, quanto a redução da base de cálculo do imposto de que trata o Decreto Estadual nº 11.872/2009.

Subsidiariamente, pediu o cancelamento parcial do lançamento, pelo reconhecimento do caráter confiscatório da multa imposta e da invalidade da aplicação de juros moratórios sobre a penalidade.

Concluiu pugnando pela produção de todas as provas admitidas em direito, especialmente a juntada de novos documentos, assim como a realização de prova pericial e sustentação oral do seu direito; envio das intimações para os advogados do contribuinte, no endereço indicado.

Apresentou documentos comprobatórios da representação legal, porém não juntou ao processo provas das alegações defensivas.

O notificante apresentou informação fiscal (fls. 52/55), inicialmente resumindo as alegações da defesa, passando a apresentar a análise da fiscalização.

Esclareceu que o trabalho foi executado com base no Termo de Ocorrência Fiscal nº 0998831154/23-1, tendo resultado na presente autuação, cuja única infração foi a falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária, em aquisição interestadual ou do exterior de mercadorias, por contribuinte com restrição de crédito por estar inscrito em Dívida Ativa.

Afirmou que após analisar a documentação apresentada, discorda dos argumentos da autuada pelas seguintes razões:

1. Em relação ao pagamento dos DAEs alegados na defesa, apesar de o impugnante declarar na peça defensiva (fl. 25) que os valores foram pagos, não anexou os comprovantes dos recolhimentos relativos aos DANFES das NF-e nº 253075, 194211, 194202, 194201, 194203. Dessa forma, manteve a integralidade do imposto devido.
2. No que diz respeito a alegação de desconsideração da redução da base de cálculo, discorda do argumento do impugnante, uma vez que, conforme memória de cálculo (fl. 5), os



produtos da autuação (NCM 3005) não estão entre aqueles com direito ao benefício de redução da base de cálculo de 28,53%, relacionados nos itens I a XI do Art. 1º do Decreto Estadual nº 11.872/2009, o qual transcreveu.

3. No que tange a alegação de que os débitos que serviram de base para o descredenciamento estariam em discussão judicial, afirmou que não tem competência para realizar essa análise, a qual cabe a gestão tributária da Sefaz. Contudo, na data da ocorrência do fato gerador (30/05/2023) a notificada encontrava-se em situação de descredenciamento, conforme demonstrado na fl. 12 do processo.
4. Com relação ao prazo para autuação, registrou que conforme fl. 1 do processo, a autuação em análise foi lavrada dentro prazo previsto em lei.
5. No tocante ao valor da multa no percentual de 60%, afirmou que a mesma é legalmente prevista pela alínea “d” do Inciso II do Art. 42 da Lei Estadual nº 7014/96, esclarecendo em seguida, que existe previsão de redução da multa, nos termos do Art. 45 da Lei Estadual nº 7014/96, transcrevendo os referidos dispositivos.

Por fim, reiterou o entendimento de que persistem os valores integrais relativos ao imposto, por ausência de comprovação do recolhimento; e da multa, por estar prevista na legislação em vigor, conforme demonstrou.

Concluiu a informação fiscal recomendando o envio do processo ao Conseq para adoção das providências de praxe.

A notificada, através do seu representante legal, apresentou memoriais ao processo, no qual reiterou as alegações realizadas na peça impugnatória, fazendo menção a planilhas discriminativas, guias de recolhimento e comprovantes bancários relativos ao imposto pago. Entretanto, não apresentou as referidas provas.

É o relatório.

#### **VOTO**

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada durante ação ocorrida no trânsito de mercadorias, decorrente da constatação da falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias constantes dos DANFES das NF-e nºs 253075, 194211, 194202, 194201, 194203, destinadas a contribuinte que se encontrava na situação de “descredenciado” por restrição de crédito inscrito em Dívida Ativa, situação que lhe restringe o direito a realização do pagamento do imposto em momento posterior.

A base legal utilizada para lavratura da Notificação Fiscal foram os artigos 332, III, “b” do RICMS c/c art. 12-A; art. 23, inciso III; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7014/96.

Analisando a situação posta, em que pese o contribuinte efetivamente se encontrar na situação de “descredenciado” no momento da ação fiscal, ocorrida em 30/05/2023, fato que lhe obrigava ao pagamento antecipado do ICMS antes da entrada no Estado da Bahia, outros elementos do presente lançamento requerem maior atenção.

A presente lavratura possui as seguintes características:

(i) na qualidade de farmácia/drogaria/centro de distribuição, o contribuinte está submetido ao regime jurídico da Substituição Tributária, uma vez que distribui e comercializa mercadorias (medicamentos e afins) constantes do Anexo I da Lei 7014/96, se enquadrando, portanto, no disposto pelo artigo 8º, inciso II, § 4º, I e § 9º da mesma lei, os quais transcrevo (grifos dessa relatora):

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

(...)

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

(...)

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

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

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

*b) demais mercadorias destinadas a contribuinte não inscrito ou desabilitado no cadastro ou sem destinatário certo;*

(ii) como informado na peça de defesa (fl. 25), o contribuinte possui um Centro de Distribuição no Estado da Bahia, a partir do qual realiza transferência de mercadorias para as filiais estabelecidas neste Estado e em outras unidades da Federação, situação que lhe enquadra também ao previsto no art. 8º, § 9º da Lei 7.014/96, assim como no art. 294 do RICMS/BA, transcritos abaixo:

#### Lei 7.014/96

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

(...)

*§ 9º O regulamento poderá exigir o recolhimento do ICMS por antecipação tributária nas aquisições efetuadas por contribuinte que exerça **determinada atividade econômica**, ainda que as mercadorias não estejam enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária.*

#### RICMS/BA

*Art. 294. As **farmácias, drogarias e casas de produtos naturais**, bem como suas **centrais de distribuição**, farão o **recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária**, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar as seguintes margens de valor agregado nas aquisições internas, devendo ser ajustada nos termos do § 14 do art. 289 nos casos de aquisições interestaduais: (...)*

Como visto, na qualidade de farmácia, drogaria e/ou centro de distribuição, o contribuinte está sujeito ao regramento da Substituição Tributária, independentemente de o produto comercializado constar ou não do Anexo I da Lei 7014/96.

Em vista disso, em que pese a constatação do cometimento da infração, durante ação fiscal ocorrida no transito de mercadorias, a qual é caracterizada pela instantaneidade, o enquadramento na capitulação legal de “*falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial*” diverge da questão fática, uma vez que não estamos tratando da falta de recolhimento de imposto devido a título de antecipação parcial, mas sim, de antecipação total, como demonstrado.

Ademais, embora a Notificação Fiscal aponte para a infração de não recolhimento do imposto devido a título de antecipação parcial, toda a apuração do montante devido (base de cálculo, alíquota, MVA, etc.) foi realizada na forma de cálculo prevista para a antecipação total, com encerramento da fase de tributação, como se comprova na Memória de Cálculo apresentada nos autos do processo (fl. 5).

Desse modo, constato que a presente lavratura não pode prosperar, posto que não se identificam de forma clara e segura a infração cometida e o montante devido a título de antecipação do imposto, situação que se amolda ao disposto pelo art. 18, incisos II e IV, “a” do RPAF-BA/99, e afronta os Princípios do Contraditório, da Ampla Defesa e da Segurança Jurídica.

Ademais, este Conselho possui entendimento pacificado quanto a situações semelhantes, quanto ao fato de ser nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo, nos termos da

SÚMULA CONSEF Nº 01: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO, CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO:

*“É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo”.*

Isso posto, considero NULA de ofício a Notificação Fiscal.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar NULA a Notificação Fiscal nº 298628.0790/23-1, lavrada contra **RAIA DROGASIL S/A**.

Sala de Sessões Virtual do CONSEF, 18 de março de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR