

**A. I. N°** - 093898.0033/23-8  
**AUTUADO** - RAIA DROGASIL S.A.  
**AUTUANTE** - DANIEL TEIXEIRA CAMPOS  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** – INTERNET – 15/08/2024

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0204-06/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Mercadorias destinadas à preparação para higiene bucal e dentária não mais se encontram contempladas com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no Dec. 11.872/09, por força da revogação do inciso VIII do art. 1º, efetivada pelo Decreto nº 20.136/20, em 07/12/2020. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado na fiscalização de trânsito de mercadorias, em 15/08/2023, exige ICMS no valor histórico de R\$ 62.397,11, além de multa, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 - 054.005.010: Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Multa: 60%.

Consta, ainda, que “*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural; referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. ...*”

A autuada apresenta impugnação às folhas 28/39, mediante a qual contesta o presente lançamento, aduzindo os argumentos a seguir.

Explica tratar-se, o estabelecimento, de centro de distribuição que promove o recebimento de mercadorias de outros estados e faz a transferência às filiais estabelecidas neste estado da Bahia e em outras unidades da federação.

Contrapõe-se ao lançamento, alegando que nenhum tributo é devido vez que realizou o integral pagamento do imposto relativo às notas fiscais consignadas na autuação, de forma que nenhum tributo deixou de ser recolhido aos cofres públicos. Ademais, alega que o agente fiscal desconsiderou, em sua apuração, a redução da base de cálculo, decorrente do benefício fiscal de que trata o Termo de Acordo entabulado com a autuada.

Alega, ainda, que os débitos fiscais listados como impeditivo e que serviram de base para o descredenciamento da impugnante estavam garantidos e em discussão judicial, nos processos cujos números especifica, os quais tramitam no sistema PJe do TJBA e podem ser consultados pela rede mundial de computadores.

Ressalta que o agente fiscal não respeitou o prazo mínimo legalmente previsto para conversão do termo de ocorrência fiscal em autuação formal, a fim de implementar a exigência descrita no termo, o que também reforça a invalidade de tais débitos constarem como impeditivo e, consequentemente, fazerem com que a impugnante seja descredenciada do seu regime especial de recolhimento do ICMS, já que transcorrido o prazo de noventa dias da lavratura da autuação e a ciência no sistema DT-e da impugnante, em desatendimento ao comando legal do art. 28, § 1º do Decreto Estadual nº 7.629/99. Assim, requer a nulidade da autuação.

No mérito, alega o caráter confiscatório da multa aplicada, bem com a impossibilidade de incidência de juros sobre tal penalidade. Alega que, se mantida a exigência combatida, a aplicação de multa de 60% sobre o valor do tributo lançado viola o art. 150, inciso IV da CF/88, agredindo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, considerando que nenhum tributo é devido, já que recolhido integralmente o imposto objeto da autuação. Discorre acerca dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, em apoio aos seus argumentos, colacionando a doutrina de Hugo de Brito Machado e a jurisprudência do STF.

Não fosse isso suficiente, sendo a multa uma pena pecuniária imposta ao contribuinte pelo órgão competente, em proveito da Fazenda Pública em casos de descumprimento da legislação vigente, aponta, ainda, que não pode sobre ela incidir juros, que também possuem natureza punitiva, sob pena de ser o contribuinte duplamente penalizado, o que, evidentemente, não poderá prevalecer, já que, nessa hipótese, estar-se-ia caracterizado verdadeiro enriquecimento sem causa dela em detrimento da Impugnante, com o que esta também não pode concordar.

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

Diante do exposto, requer a Impugnante o provimento desta Impugnação com o cancelamento da autuação, dada a comprovação do pagamento do tributo nela exigido, ou, quando menos, no cancelamento do débito principal, dado seu recolhimento, ou, ainda, pela desconsideração, do agente fiscal, quanto à redução da base de cálculo do imposto de que trata o Decreto estadual n. 11.872/2009.

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.

Outrossim, protesta a Impugnante pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de novos documentos, realização de prova pericial e sustentação oral de seu direito, e informa, para fins de intimações, o endereço de seus advogados. Nestes termos, pede deferimento. Às folhas 64-A/71, a autuante presta informação fiscal, oportunidade em que tece as seguintes considerações.

Sobre a alegação de que nenhum tributo é devido, contrapõe-se, afirmando que a Lei Ordinária do Estado da Bahia nº 7.014 institui o ICMS no âmbito estadual e dita as penalidades aplicáveis e os seus consequentes percentuais.

Quanto à argumentação, por parte do contribuinte, de que não fora concedida a redução do benefício fiscal do Decreto Estadual nº 11.872, afirma ser improcedente, tendo em vista que as mercadorias objeto da presente autuação não são beneficiadas por essa redução, conforme demonstrado na memória de cálculo na fl. 09.

Quanto ao argumento de que os processos que originaram a inscrição em Dívida Ativa estariam com a exigibilidade suspensa, pontua que não possui ingerência sobre tais afirmações, haja vista que a sua consulta é realizada com base em dados fornecidos pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que gozam de fé pública e presunção de veracidade;

Quanto à argumentação de que o prazo previsto na legislação tributária fora extrapolado, afirma ser improcedente, haja vista que a autuação fora realizada no período legal de 90 dias.

Quanto à argumentação de que a multa é inconstitucional e possui efeito confiscatório, destaca o art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA), que dispõe que não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade. Ademais, há, dentre os prazos legais, a redução da multa conforme a data do seu pagamento, conforme explicitado na fl. 3, demonstrativo de débito.

Sobre a alegação do pagamento do ICMS, afirma que a autuada não demonstrou, em nenhum momento, a prova da sua realização, já que cita, no item 28, que há a comprovação do pagamento e deveria, nesse sentido, demonstrar. Diante do exposto, recomenda que esse processo seja enviado ao CONSEF para a adoção das providências de praxes.

Esse é o relatório.

## VOTO

Quanto à alegação de nulidade por desrespeito ao tempo mínimo entre a lavratura do termo de Ocorrências e a autuação, não merece acolhida, pois inexistente tempo mínimo para a lavratura do auto de infração, após lavrado o termo de ocorrências.

De fato, o que o RPAF estabelece é o tempo máximo entre o início da ação fiscal (lavratura do termo de ocorrências) e o encerramento da ação fiscal (lavratura do auto de infração/termo de encerramento, conforme artigos 28 § 1º e 31-E, parágrafo único, abaixo reproduzidos.

*“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

...

*§ 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.*

...

*Art. 31-E. A apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.*

*Parágrafo único. - **Tratando-se de apreensão de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias**, não for lavrado o Auto de Infração correspondente, devendo ser considerada encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente.”*

Sentido não há em se estabelecer um tempo mínimo, pois a legislação não exige sequer a lavratura de termo de ocorrências, que pode ser dispensada quando a infração for constatada de imediato. É o que se depreende da leitura do art. 26 do RPAF, conforme abaixo

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

*I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

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

*IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal (grifo acrescido).*

...”

Ora, se é possível se iniciar a ação fiscal mediante a emissão de auto de infração, é porque inexistente necessidade absoluta de lavrar termo de ocorrência, mas apenas quando for necessário empreender pesquisas de forma a melhor apurar o fato. Rejeito, por conseguinte, a arguição de nulidade suscitada. Denego o pedido de diligências por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, a conduta infratora foi descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal*”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, aduzindo cinco argumentos: a) alega que os débitos fiscais listados como impeditivos do lançamento estão garantidos por depósito judicial; b) alega ter efetuado o pagamento do imposto relativo às notas fiscais objeto da autuação; c) alega que o preposto fiscal desconsiderou a redução da base de cálculo aplicável às operações; e d) alega o caráter confiscatório da multa aplicada.

Quanto à alegação de que os débitos fiscais se encontram garantidos por depósito judicial, é importante ressaltar que tal argumento precisa ser manejado, pelo contribuinte, no processo administrativo que o descredenciou, no bojo do qual pode apresentar recurso voluntário. Caso não logre êxito em desconstituir a decisão administrativa que o afetou, deve, se quiser afastá-la, ingressar com ação judicial específica, com tal objeto, única forma de não sofrer os efeitos da decisão citada, vez que este Conselho de Fazenda, como órgão administrativo que é, não pode avocar competências atribuídas pela legislação a outros órgãos de igual hierarquia.

Assim, como não há notícias de que o contribuinte tenha logrado êxito em desconstituir a decisão administrativa que o descredenciou, entendo que esse é o contexto jurídico que deve ser considerado para fins de avaliar a conduta praticada pela empresa. Rejeito, por conseguinte, tal argumento.

Quanto à alegação de ter efetuado o pagamento, peca, o Sujeito Passivo, por deixar de apresentar provas que pudessem evidenciar a ocorrência do fato extintivo alegado. Não tendo provado, entendo que sucumbiu às provas do processo.

Quanto à alegação de que o preposto fiscal desconsiderou a redução da base de cálculo, o exame dos documentos fiscais (cópias acostadas às folhas 10/23) revela que se trata de operações de **aquisição de produtos destinados à higiene bucal e dentária**, fornecidos pela empresa COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA.

Embora alegue que tais mercadorias se encontram contempladas com o benefício fiscal previsto no Decreto 11/872/09, a leitura do ato normativo citado revela que tais mercadorias não mais se encontram contempladas com o benefício fiscal de redução da base de cálculo, por força da revogação do inciso VII do art. 1º, abaixo reproduzido.

**“DECRETO Nº 11.872 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009**

*Dispõe sobre regime especial de tributação nas aquisições de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado neste Estado.*

...

*Art. 1º Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante credenciamento, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário a seguir relacionados, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto:*

*I - vacinas e soros para medicina humana - NCM 3002;*

*II - medicamentos - NCM 3003 e 3004;*

*III - preservativos - NCM 4014.10.00;*

*IV - seringas - NCM 9018.31;*

*V - agulhas para seringas - NCM 9018.32.1;*

*VI - provitaminas e vitaminas - NCM 2936;*

*VII - contraceptivos (dispositivos intra-uterinos - DIU) - NCM 3926.90 ou 9018.90.99;*

**VIII - revogado;**

**Nota: O inciso VIII do caput do art. 1º foi revogado pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.**

**Redação originária, efeitos até 07/12/2020:**

*“VIII - preparação para higiene bucal e dentária - NBM 3306.90.00;”.*

*IX - preparações químicas contraceptivas à base de hormônios ou de espermicidas - NBM 3006.60;*

*X - luvas cirúrgicas e luvas de procedimento - NCM 4015.11.00 e 4015.19.00;*

*XI - preparações opacificantes (contrastantes) para exames radiográficos e reagentes de diagnóstico concebidos para serem administrados ao paciente - NCM 3006.30.*

*...”*

De fato, em 07/12/2020, o inciso VIII do art. 1º foi revogado pelo Decreto nº 20.136/20, excluindo as mercadorias destinadas à preparação para higiene bucal e dentária, conforme se lê acima.

Assim, como se trata de mercadorias enquadradas em tal categoria, é forçoso concluir que, em 12 de agosto de 2023, data da saída das mercadorias, não mais vigorava tal benefício fiscal, o que nos leva à conclusão da procedência do lançamento.

Quanto à alegação de exigência de juros sobre multa, o demonstrativo de débito acostado à folha 03, revela que a afirmação empresarial não tem base nos fatos, vez que nada relativo a juros foi lançado no presente processo, carecendo de lastro a alegação defensiva, neste ponto.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, trata-se de matéria disciplinada pela Lei 7.014/96, não sendo possível, a este Conselho de Fazenda, negar aplicação à legislação posta, conforme art. 167 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

*“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*...”*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”*

Assim, entendo que não tem pertinência a alegação da empresa.

Diante do exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **093898.0033/23-8**, lavrado contra **RAIA DROGASIL S.A.**, devendo ser intimado o Sujeito Passivo a efetuar o pagamento do imposto no montante total de **R\$ 62.397,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2024.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR