

PROCESSO - A. I. Nº 281317.0047/23-0  
RECORRENTE - VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0142-02/24-VD  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/04/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0076-12/25-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. Reconhecida a decadência arguida para a Infração 01. Decretada, de ofício, a manutenção parcialmente da infração, relativo às ocorrências dos fatos geradores de 31/10 a 31/12/2018, devido ao erro material cometido ao apurar o quantitativo do valor remanescente, conforme o art. 164, § 4º do RPAF. Modificada a Decisão recorrida quanto ao erro material. Recurso **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente Em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 2ª JJF referente ao presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2023, o Auto de Infração em lide formaliza a constituição de crédito tributário de R\$ 24.717,60, acusando duas infrações, sendo objeto do Recurso tão somente a seguinte:

**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\$ 23.714,58. Período: agosto a dezembro 2018. 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. 19 a 27. Na informação fiscal de fls. 59-61.

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transcrito.

**VOTO**

*Como acima relatado, o AI processado exige R\$ 24.717,60, acusando recolhimento a menos de ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente aquisição de mercadorias (Infração 01) e entrada de mercadoria ou serviço sem registro na escrita fiscal (Infração 02), ambas com fatos geradores no exercício 2018.*

*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. 13-16, 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) as infrações estão*

claramente descritas, corretamente tipificadas, determinadas com segurança, e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-12), 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.

### **Infração 01**

Sem questionamento quanto à formalidade do procedimento fiscal, argui parcial extinção do crédito tributário por transcurso do prazo decadencial inserto do § 4º do art. 150, do CTN, 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.

### **Infração 02**

Expressamente reconhece o cometimento da infração.

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 Ajust., 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) *cientificar 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*

*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 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:*

*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. 06 e 07); 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.*

#### **Infração 01**

*Considerando: a) tratar-se de operações registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD regularmente transmitidas ao fisco; b) que o imposto exigido possui ocorrências anteriores a outubro 2018 e se refere a autuação de diferenças entre valores devidos e efetivamente recolhidos pelo contribuinte nos períodos fiscalizados, reconheço e perda do direito de constituição dos créditos relativos aos períodos anteriores a outubro 2018, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN.*

*Infração parcialmente subsistente em R\$ 7.371,18, relativo às ocorrências 30/11 e 31/12/2018.*

#### **Infração 02**

*Considerando que: a) as operações não foram registradas na escrita fiscal nem levadas ao conhecimento do ente tributante; b) as ocorrências ocorreram no exercício 2018, a contagem do prazo decadencial se dá pela regra geral insertada no art. 173, I, do CTN, qual seja, 5 (cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há falar em decadência do direito de constituição do crédito fiscal, uma vez que ela só ocorreria em 1º (primeiro) de janeiro de 2024 e o sujeito passivo cientificou-se do lançamento em 11/10/2023.*

*Infração subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

O advogado do contribuinte apresenta inconformismo, às fls. 81/86, tecendo as mesmas razões da peça impugnativa.

**Reproduz as infrações e alega nulidade do auto de infração, pois fora saneado em 06/10/2023, prazo superior à prorrogação de 90 dias prevista na legislação regente. Remota alegação de que a Denúncia Espontânea fulmina a possibilidade de nova constituição do crédito tributário nesse particular e a aplicação de multa.**

Esclarece que a 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 do julgamento na origem que foi 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 Fiscal conduziu a fiscalização e cientificou o contribuinte acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal, fato esse incontroverso no processo administrativo. Destaca-se 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 – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – Art. 28, § 1º.

Desse modo, fala 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.

Relata que a denúncia espontânea de infração à legislação tributária direciona-se ao descumprimento de obrigações principais, nos exatos termos do art. 138 do CTN. Cita doutrina dos tributaristas Aliomar Baleeiro e Hugo de Brito Machado.

Assinala que o contribuinte autuado não deixou de recolher o tributo nas competências acima mencionadas, 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 – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Finaliza requerendo acolhimento do presente Recurso Voluntário aviado seja reformada decisão proferida pelo 2ª JF no sentido de declarar a improcedente do auto de infração.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado tempestivamente (Art. 169, I, “b” do RPAF/BA) contra a Decisão recorrida que, por unanimidade julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, sendo objeto do presente recurso tão somente a infração 01, que exige ICMS no valor de R\$ 23.714,58, mais multa de 60% em razão do sujeito passivo efetuar recolhimento a menor de ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente aquisição de mercadorias nos meses agosto a dezembro de 2018.

Observe que o patrono do recorrente apresenta peça recursal às fls. 81/86, reiterando as alegações da impugnação com as seguintes argumentações:

- 1- Alega a nulidade do Auto de Infração em razão do prazo ter excedido a prorrogação máxima de 90 dias prevista na legislação aplicável. Argumenta, ainda, que a Denúncia Espontânea impede a nova constituição do crédito tributário no caso em questão e requer a aplicação de multa;
- 2- Aduz que a Denúncia Espontânea de infração à legislação tributária aplica-se exclusivamente ao descumprimento de obrigações principais, nos exatos termos do art. 138, parágrafo único do CTN;
- 3- Sustenta a improcedência do Auto de Infração impugnado, argumentando que o valor do tributo objeto do lançamento fiscal já foi confessado ao Fisco Estadual por meio de Denúncia Espontânea, acompanhada do parcelamento do débito.
- 4- Assevera que em 06/07/2023, o Fiscal que conduziu a fiscalização cientificou o contribuinte

acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal, fato esse incontroverso no processo administrativo. Destaca-se que o prazo de 90 (noventa) dias de prorrogação se encerrou no dia 06 de outubro, ou seja, não fora realizada a constituição definitiva do crédito tributário no prazo previsto no RPAF – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – Art. 28, § 1º;

**Preliminarmente, passo à análise da alegação de nulidade apresentada pelo sujeito passivo.**

Compulsando os autos observo que tal alegação **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) O próprio contribuinte informou nos autos que em 06/07/2023 o Fiscal que conduziu a fiscalização cientificou o contribuinte acerca da prorrogação de prazo para encerramento da ação fiscal, fato esse incontroverso no processo administrativo. Destacou ainda que o prazo de 90 (noventa) dias de prorrogação encerrou no dia 05 de outubro de 2023, portanto, conforme os elementos contidos nos autos, observo que o presente lançamento foi lavrado dentro do prazo legal.
- c) Ademais 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 pode ser aceito, 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) Sinalizo 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;

Por restar comprovado nos autos a não existência de vícios formais que afetem a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, **rejeito** a preliminar de nulidade requerida nas razões de recursais, tendo em vista que no presente lançamento não se afiguram as motivações elencadas nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, que ensejariam sua nulidade.

No tocante ao mérito, observo que o recorrente não contestou os cálculos do lançamento fiscal informados no Auto de Infração. Além disso, reconheceu parcialmente a existência de obrigação quanto aos valores dos créditos tributários lançados no referido auto.

Considerando que, os procedimentos fiscais quando da lavratura do presente feito observou as diretrizes legais e normativa conforme disposto nos artigos 26, III, e 28, § 1º, em relação a DENÚNCIA ESPONTANEA nos artigos 95 e 97 do RPAF/99, e relativo a ciência da lavratura do auto de infração 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, regularmente prorrogada em 06/07/2023 (documentos às fls. 07/08) dos autos, e que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2023, com ciência expressa em 11/10/2023, portanto, dentro do prazo legal para lavratura e conclusão da ação fiscal com amparo (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, portanto, por falta de amparo legal entendo que não prospera a alegação do recorrente pelo reconhecimento da validade e legalidade da denúncia espontânea seguida do parcelamento do débito.

Entretanto, no tocante a infração 01, considerando que o contribuinte apresentou a ciência expressa da ação fiscal que foi iniciada em 13/04/2023, regularmente prorrogada em 06/07/2023 (documentos às fls. 06/07) dos autos, e que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2023, com ciência expressa em 11/10/2023, sob à fl.13, por se tratar de operações registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD regularmente transmitidas ao fisco, sendo o imposto exigido no lançamento referente a diferenças entre valores devidos e efetivamente recolhidos pelo contribuinte nos períodos fiscalizados, reconheço a perda do direito de constituição dos créditos relativos aos períodos anteriores a outubro 2018, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN.

Dito isto, mantenho a parcialmente infração subsistente em R\$ 12.361,75, relativo às ocorrências dos fatos geradores de 31/10 a 31/12/2018, devido ao erro material cometido pela Primeira Instância ao apurar o quantitativo do valor remanescente, conforme o art. 164, §4º do RPAF.

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.

Assim, concluo em manter a procedência parcial do presente feito.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281317.0047/23-0**, lavrado contra **VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.361,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.003,02**, prevista no inciso IX do mesmo Diploma Legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores comprovadamente recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS