

N. F. Nº - 102427.0399/24-3
NOTIFICADO - RAIA DROGASIL S/A
NOTIFICANTE - MARIANNY BARRETO FERNANDES
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO / POSTO FISCAL HONORATO VIANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/02/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0021-02/25NF-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. NULIDADE. Tipificação, descrição dos fatos e enquadramento legal desconformes. Mercadorias sujeitas a Antecipação Tributária Total enquadradas no Regime de Antecipação Tributária Parcial. Cerceamento do direito de defesa e insegurança quanto a base de cálculo do tributo lançado. Aplicação a Súmula 01 do CONSEF. 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 05/06/2024, no Posto Fiscal Honorato Viana, com contribuinte cientificado em 11/06/2024 (via DT-e), em que é exigido o ICMS no valor de R\$ 11.195,85, acrescido de multa de 60%, equivalente a R\$ 6.717,51, no total de R\$ 17.913,36, 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/BA, 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 a *“aquisição mercantil interestadual tributável de diversos produtos constantes do (s) DANFE (s) nº 859763, destinados a contribuinte em situação fiscal de descredenciamento por inscrição em Dívida Ativa, conforme Termo de Ocorrência nº 2103801042/24-2, em anexo”*.

Foram juntados aos autos, dentre outros documentos, demonstrativo de débito, memória de cálculo, consulta da situação cadastral do contribuinte, histórico dos pagamentos realizados, intimação via sistema DT-e, consulta do Processo Administrativo Fiscal (PAF) no sistema SIGAT, DACTE e DANFE da NF-e nº 859763.

Foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal nº 2103801042/24-2, no Posto Fiscal Honorato Viana, em 05/06/2024, referente as mercadorias constantes no DANFE da nota fiscal referenciada.

O sujeito passivo ingressou com impugnação (fls. 17/29), através de representante legal, na qual se qualificou, passando a discorrer sobre as razões da sua irresignação sobre a lavratura da Notificação Fiscal.

I - Dos Fatos

Esclareceu que 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 poderia prosperar, pois na data da autuação a situação cadastral da Impugnante era regular, já que o imposto devido na operação retratada teria sido integralmente recolhido aos cofres públicos, pois a Impugnante vinha mantendo sua apuração mensal normalmente.

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, seria manifestamente confiscatória, já que visava apenas e tão somente aumentar a arrecadação tributária em detrimento do patrimônio do contribuinte.

II - Do Mérito

II.1 – Da Situação Cadastral do Contribuinte

Informou que a impugnante possuía um Centro de Distribuição, no qual promovia o recebimento de mercadorias de outros Estados e a transferência às filiais estabelecidas no 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 estaria sendo exigido o recolhimento do ICMS-ST, pelas razões elencadas no tópico anterior.

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

Ocorre que, na data da lavratura da autuação combatida, a situação cadastral da Impugnante seria “regular”. Isso porque, embora o agente fiscal não tenha enumerado as autuações que estariam inscritas em dívida ativa, o fato seria que a Impugnante havia distribuído ação judicial e apresentado garantia em face dos PAFs que enumerou, conforme comprovam decisões judiciais anexadas (doc. 5 e 6), cujos dispositivos transcreveu.

Chamou atenção que nas referidas decisões estaria dito que o contribuinte não poderia ser descredenciado do regime especial de recolhimento de que trata o Decreto estadual n. 11.872/2009, em razão dos débitos citados, de forma que jamais poderia ter sido a Impugnante autuada para recolher o imposto antes do ingresso da mercadoria no território baiano, já que seu credenciamento no regime especial de recolhimento estava ou deveria estar ativo no sistema da Secretaria da Fazenda.

Registrou que as 5ª e 6ª Juntas de Julgamento Fiscal anularam dezenas de autuações idênticas a esta lavradas em face da Impugnante, conforme os acórdãos que anexou (doc. 8 e 9), nos quais teria sido averiguado que o débito que constava no sistema da Secretaria da Fazenda como impeditivo para o credenciamento estava garantido e em discussão judicial, de forma que as autuações foram canceladas, dada a invalidade da exigência do imposto por antecipação.

Neste cenário, a cobrança, na forma como realizada, inquinava o título de nulidade, devendo ser cancelada a autuação, em vista da evidente ilegalidade da exigência do imposto antes do ingresso da mercadoria no território baiano por suposta irregularidade cadastral, enquanto o documento fiscal da Impugnante comprovava que no dia da autuação sua situação cadastral estaria regular.

II.2 – Do Pagamento do Principal

Observou que mesmo que superado o argumentado, o fato seria que a Impugnante teria apurado e pago o imposto devido na autuação. Para tanto, teria anexado planilha discriminativa com a apuração da Impugnante para o período de março de 2024, a qual incluía a apuração do tributo devido nos documentos fiscais objetos da autuação (doc. 9).

Informou ter incluído também como anexos os documentos de arrecadação e os comprovantes de transação bancária (doc. 10), relativos ao período de apuração de março de 2024, a fim de demonstrar que todo o imposto apurado teria sido objeto de recolhimento aos Cofres Públicos, incluindo o principal objeto da autuação em tela.

Além disso, o agente fiscal teria desconsiderado em sua apuração a redução do ICMS decorrente do benefício de que tratava o Termo de Acordo entabulado com o contribuinte, prescrito no art. 1º, §§ 1º e 2º, do Decreto estadual n. 11.872/ 2009, que reproduziu.

Em vista do exposto, considerando o recolhimento do imposto principal para a nota fiscal objeto da presente autuação, confiava a Impugnante no cancelamento do “auto de infração”.

II.3 – Da Invalidade do Procedimento de Conversão do Termo em Autuação

Por fim, deveria ser consignado que o agente autuante não respeitou o prazo mínimo legalmente previsto para a conversão do termo de ocorrência fiscal em autuação formal, a fim de implementar a exigência descrita no termo, o que também reforçaria a invalidade de tais débitos constarem como impeditivo e, conseqüentemente, fazerem com que a Impugnante fosse descredenciada do seu regime especial de recolhimento do ICMS, já que transcorrido o prazo de 90 (noventa) dias da lavratura da autuação e a ciência desta autuação no sistema DTE da Impugnante, em desatendimento ao comando legal do art. 28, § 1º, do Decreto Estadual n. 7.629/1999.

III - Subsidiariamente: caráter confiscatório da multa e impossibilidade de aplicação de juros sobre tal penalidade

Alertou que se fosse mantida a exigência combatida, 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 teria restado 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 jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto.

Protestou, que sendo a multa uma pena pecuniária imposta ao contribuinte pelo órgão competente, em situações de descumprimento de legislação, não poderia sobre ela incidir juros, os quais possuíam 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.

Finalizou afirmando que o impugnante confiava no provimento da sua defesa, com reconhecimento da abusividade da penalidade combatida, seja pelo caráter confiscatório, seja pela afronta perpetrada a razoabilidade, a qual deveria ser integral ou ao menos parcialmente cancelada, assim como no afastamento da incidência de quaisquer juros moratórios sobre a multa aplicada ao débito objeto da ação fiscal.

IV - Dos Pedidos

Diante do exposto, requeria a Impugnante (I) o provimento da Impugnação com o cancelamento da autuação, dada a comprovação da sua regularidade na data da autuação, assim como pela comprovação do pagamento do tributo devido nas operações retratadas na autuação; ou, quando menos, (II) o cancelamento do débito principal, dado seu recolhimento, ou, ainda, (III) 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, requeria (IV) 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 (V) 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, cópia de ações judiciais e cópia de julgados deste Conselho. Entretanto, não juntou ao processo os comprovantes de pagamento do débito em análise, como alegado.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 59/60), resumindo inicialmente as alegações da defesa, passando a apresentar a Análise da Fiscalização.

Com relação à improcedência da situação irregular do contribuinte, informou que a consulta ao sistema SCOMT - PSS demonstrava que no período de 31/05/2024 a 31/07/2024 o contribuinte se encontrava na situação de descredenciado. A despeito da decisão que suspendeu a exigibilidade do crédito dos PAFs, além deste, a notificada contava com inúmeros outros débitos inscritos em dívida ativa, sendo que, a existência de apenas um débito inscrito em dívida ativa seria suficiente para caracterizar a condição de descredenciamento.

Desta forma, quando da autuação, o contribuinte estava descredenciado, de acordo com consulta à fl. 8, e, conforme preconizava o art. 332 do RICMS/BA, o contribuinte inscrito em dívida ativa perdia o prazo de pagamento na apuração mensal, devendo realizar o pagamento do ICMS antes da entrada da mercadoria em território estadual.

Além disso, não foram identificados entre os anexos da peça processual as planilhas discriminantes e os comprovantes de pagamento alegados.

No tocante à falta de aplicação da redução da base de cálculo prevista no Decreto Estadual nº 11.872/09, a análise detida do instrumento referenciado revelava que não era qualquer mercadoria adquirida por distribuidores de medicamento que gozava do benefício, mas apenas aquelas listadas no Art. 1º. Desse modo, as mercadorias constantes do DANFE nº 859763 não constavam no rol de beneficiárias.

Noutro giro, a argumentação de que o autuante não respeitou o prazo “mínimo” legalmente previsto para conversão do termo de ocorrência fiscal em autuação formal não procedia, já que o prazo legal de 90 (noventa) dias seria o máximo que a Fazenda possuía para finalizar o procedimento de fiscalização. Ademais, a Notificação foi lavrada dia 05/06/2024 e o contribuinte foi intimado no mesmo dia, portanto, em tempo bem inferior ao regulamentar.

Acerca da inconstitucionalidade da multa, evidenciava-se a inexistência de tipificação legal, e também a previsão de redução do percentual de acordo com o momento de pagamento, conforme demonstrativo de débito à fls. 2. Ademais, o art. 167, inciso I, do RPAF/BA determinava que não se incluía na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade de legislação, sendo incabível o acolhimento da pretensão.

Por fim, restando claro que o contribuinte se encontrava descredenciado, pugnava pela manutenção da Notificação. Diante do exposto, recomendava que o processo fosse enviado ao CONSEF para a adoção das providências de praxes.

O sujeito passivo, através de representante legal, apresentou memoriais ao processo, no qual reiterou as alegações realizadas na peça impugnatória.

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 tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias constantes dos DANFE da NF-e nº 859763, destinadas a contribuinte que se encontrava na situação de “descredenciado” por restrição de crédito inscrito em Dívida Ativa, situação que restringe o direito a realização do pagamento do imposto em momento posterior.

A base legal da lavratura da Notificação Fiscal são os artigos 332, III, “b” do RICMS/BA 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 as alegações apresentadas na peça defensiva, consta nos controles da Sefaz-BA que o contribuinte se encontrava na situação de “descredenciado” no período de 31/05/2024 a 31/07/2024, durante o qual ocorreu a presente ação fiscal, precisamente em 05/06/2024, fato que ratifica a obrigatoriedade do pagamento antecipado do ICMS devido na operação antes da entrada no Estado da Bahia.

No entanto, outros elementos do presente lançamento requerem maior aprofundamento e atenção.

A presente lavratura possui as seguintes características:

(I) na qualidade de farmácia/drogaria/centro de distribuição, o contribuinte está submetido ao regime jurídico de Substituição Tributária, uma vez que distribui e comercializa mercadorias (medicamentos e afins) constantes do Anexo I do RICMS-BA, se enquadrando, portanto, no disposto pelo artigo 8º, inciso II, § 4º, inciso I da Lei 7.014/96, transcrito:

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 desembaraço 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 impugnatória, 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:

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 demonstrado, 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 do RICMS-BA.

Em vista disso, em que pese a constatação do cometimento da infração, durante ação fiscal ocorrida no transito de mercadorias, a qual se caracteriza 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 tributária parcial, mas sim, de antecipação tributária total.

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 102427.0399/24-3, lavrada contra **RAIA DROGASIL S/A**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR