

N. F. Nº - 272466.0263/24-9  
**NOTIFICADO** - RAIA DROGASIL S/A  
**NOTIFICANTE** - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL BENITO GAMA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 03/09/2025

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0197-02/27NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. Tipificação, descrição dos fatos, enquadramento legal e forma de apuração do imposto 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. Instância Única. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em 11/03/2024, no Posto Fiscal Benito Gama, em que é exigido um crédito tributário no valor histórico de R\$ 16.165,76, acrescido de multa de 60%, equivalente a R\$ 9.699,46, no total de R\$ 25.865,22, 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 “*o contribuinte acima qualificado encontra-se na condição de DESCREDENCIADO no cadastro do ICMS-BA, adquiriu mercadorias para comercialização oriundas de outra unidade da federação conforme DANFE 581.165, cópia anexa, não efetuou o pagamento do ICMS devido por antecipação tributária antes da entrada no território da Bahia (...)*”.

Juntam-se aos autos, dentre outros documentos, demonstrativo de débito, memória de cálculo, termo de ocorrência fiscal, consulta da situação cadastral do contribuinte, histórico de pagamentos realizados, intimação via sistema DT-e, DACTE, DAMDFE, DANFE das NF-e nº 581.165.

O sujeito passivo ingressou com impugnação, através de representante legal, se qualificou, passando a apresentar suas alegações defensivas.

**I - Dos Fatos**

Esclareceu que a 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 da impugnante neste Estado, estaria “inapt” 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, uma vez 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, pelos motivos expostos 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 tivesse 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 comprovavam as decisões judiciais anexadas (doc. 5 a 7), 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 tratava o Decreto estadual nº 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.

Registrhou que as 5<sup>a</sup> e 6<sup>a</sup> Juntas de Julgamento Fiscal anularam dezenas de autuações idênticas a esta lavradas em face da Impugnante, conforme acórdãos anexados (doc. 7 e 8), 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 – Invalidade da Aplicação de MVA na Antecipação Parcial

Chamou atenção para o campo da autuação destinado à descrição da infração, o qual comprovava que o agente autuante exigia o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial.

Entretanto, o agente fiscal que lavrou a autuação teria aplicado a MVA (Margem de Valor Agregado) incorretamente, majorando, com isso, a exigência que seria de fato devida.

Com efeito, no imposto devido pela sistemática da antecipação total o agente deveria incluir na apuração do imposto a MVA, que objetivava calcular o estimado preço da futura venda ao

consumidor final, na forma do previsto pelo art. 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988 e no art. 289 do Decreto Estadual 13.780/12, reproduzidos.

Já na antecipação parcial, o agente não deveria promover a apuração com base na MVA, já que o produto não se encontrava sujeito à substituição tributária, devendo utilizar como base de cálculo o efetivo preço do produto indicado no momento da transferência, conforme o art. 12-A da Lei Estadual 7.014/96.

Desse modo, analisando o campo da autuação destinado ao relato da ocorrência infracional, o agente autuante indicou a exigência do imposto na modalidade antecipação parcial, imputando a aplicação da MVA no cálculo do imposto a pagar, o que só poderia ser feito para o caso de antecipação tributária total.

Registrava a Impugnante, por oportuno, que a 1ª, 2ª e 6ª juntas de Julgamento Fiscal cancelaram dezenas de autuações idênticas a esta, nas quais o agente autuante procedeu ao mesmo vício entre a descrição da infração e a apuração da exigência, na forma dos anexos acórdãos (doc. 9 a 14), nos quais foram anuladas as autuações diante do vício na descrição da infração.

### **II.3 – 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 do período de março de 2024, a qual incluía a apuração do tributo devido nos documentos fiscais objetos da autuação (doc. 15).

Informou ter incluído também, como anexos, os documentos de arrecadação e os comprovantes de transação bancária (doc. 16), 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.4 – 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 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, consequentemente, 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 da 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**

Chamou atenção que, se 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 agravavam 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 a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto.

Alertou, 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.

Concluiu o tópico, afirmando que a impugnante confiava no provimento da sua defesa, com reconhecimento da abusividade da penalidade ora combatida, fosse pelo caráter confiscatório ou pela afronta perpetrada a razoabilidade, a qual deveria ser integral ou ao menos parcialmente cancelada. Confiava, também, 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 de que a situação da Impugnante na data da autuação era regular, pela demonstração da nulidade da autuação decorrente da divergência entre a descrição da infração e a apuração do imposto, 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 tratava 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 das ações judiciais de número informado e cópia de julgados deste Conselho. Porém, não juntou ao processo os comprovantes de pagamento do débito em análise, como alegado.

Não consta informação fiscal no processo.

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 do DANFE da NF-e nº 581.165, destinadas a contribuinte que se encontrava na situação cadastral de “descredenciado” por restrição de crédito inscrito em Dívida Ativa, situação que restringe o direito ao 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.

Analizando 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 29/02/2024 a 19/03/2024, durante o qual ocorreu a presente ação fiscal, precisamente em 11/03/2024, 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 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 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 exerce 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: (I) a infração cometida; (II) o montante devido a título de antecipação parcial do imposto, o qual foi apurado na forma de cálculo da antecipação total, com aplicação de MVA (margem de valor agregado) não prevista para a mercadoria comercializada (NCM 3307);

situações que se amoldam ao disposto pelo art. 18, incisos II e IV, “a” do RPAF-BA/99, e afrontam 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, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do imposto, 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 272466.0263/24-9, lavrada contra **RAIA DROGASIL S/A**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR