

**PROCESSO** - A. I. Nº 232854.0390/23-2  
**RECORRENTE** - RAIA DROGASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6º JJF nº 0257-06/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJP Nº 0215-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Mercadorias comercializadas não se encontram contempladas com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no Decreto nº 11.872/09. Contribuinte encontrava-se descredenciado no Cadastro de Contribuinte do ICMS do estado da Bahia, quando da realização da ação fiscal. Falta de comprovação de quitação do imposto exigido. Rejeitado pedido de nulidade. Indeferido o pleito de perícia. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se Recurso Voluntário apresentado em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 6ª JJF nº 0257-06/24-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/09/2023, exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 46.136,49, acrescido de multa de 60%, em decorrência do cometimento 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.

**Enquadramento Legal:** alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do § 4º do art. 8º; § 6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96. **Tipificação da Multa:** alínea “d”, inciso II do art. 42 da 7.014/96.

O estabelecimento autuado apresenta **peça defensiva** com anexos (fls. 20/50). Na fl. 54, consta **Informação Fiscal**, prestada pelo Autuante.

A JJF apreciou a controvérsia conforme o voto condutor:

**VOTO**

O Auto de Infração em lide exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 46.136,49, acrescido de multa de 60% e é composto de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

A acusação fiscal trata da 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 trânsito das mercadorias foi acobertado pelos DANFES de nº 249.408, 249.409, 249.411, 1.160.712, 1.160.713, e 1.160.719 (fl. 01).

Inicialmente, cumpre destacar que o lançamento de ofício e o Processo Administrativo Fiscal dele decorrente estão revestidos das formalidades legais e não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento. Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao Processo Administrativo Tributário. No presente lançamento, foram indicados de forma compreensível os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada e não foi constatada violação ao devido processo legal.

O estabelecimento autuado compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, abordando os aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos, que ao seu entender, sustentam suas teses defensivas, tendo exercido, sem qualquer restrição, o contraditório no presente Processo Administrativo Fiscal. Em relação à alegação de nulidade por desrespeito ao tempo mínimo entre a lavratura do termo de Ocorrências e a autuação, entendo como descabida, haja vista que inexistente tempo mínimo

para a lavratura do auto de infração, após lavrado o termo de ocorrências.

*Pertinente esclarecer que o RPAF estabelece o tempo máximo entre o início (lavratura do termo de ocorrências) e o encerramento da ação fiscal (lavratura do Auto de Infração/termo de encerramento), consoante 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. “*

*Registre-se que 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, transcrito a seguir.*

*“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).*

*...”*

*Isto posto, rejeito a arguição de nulidade supracitada. Indefiro o pedido de perícia, nos termos das alíneas “a” e “b”, inciso II do art. 147 do RPAF/BA, por entender que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, bem como por ser desnecessária em vista de outras provas produzidas.*

*Em relação à alegação de que os débitos fiscais, que promoveram seu descredenciamento, se encontram garantidos por depósito judicial e em discussão nesta esfera, esclareço que a discussão judicial desses débitos não impede o lançamento do imposto, nem a constituição e cobrança de novos créditos tributários por agente fiscal em exercício de atividade administrativa plenamente vinculada.*

*Ademais, é importante ressaltar que tal argumento precisa ser utilizado 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 desconstitutiva específica, sendo esta a 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.*

*Ademais, a consulta realizada no sistema da SEFAZ/BA, acostado pelo Autuante (fl. 07), comprova que o Sujeito Passivo se encontrava descredenciado, por possuir débito inscrito na Dívida Ativa.*

*Quanto à alegação de ter efetuado o pagamento do débito ora exigido, inclusive mencionando nos memoriais que anexou planilha, guias de recolhimento e comprovantes bancários, a bem da verdade inexitem nos autos prova neste sentido. Isto posto, entendo que não há como prosperar esta arguição. Neste momento, cabe referenciar o disposto no art. 142 do RPAF/BA, a seguir transcrito.*

*“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*

*O contribuinte alega que o preposto fiscal desconsiderou a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/09. Contudo, ao se examinar os documentos fiscais que embasam a autuação, resta claro que se trata de operações de aquisição dos seguintes produtos: desodorante, sabonete líquido e em barra, enxaguante bucal e gel dental, cujos NCMs são os de números 33072010, 34013000, 33069000, 33061000.*

*Por meio da leitura do Decreto nº 11.872/09, constata-se que os NCMs supramencionados não se encontram nele relacionados, de forma a tornar possível usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo, conforme 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 - NCM 3306.90.00; “.

IX - preparações químicas contraceptivas à base de hormônios ou de espermicidas - NCM 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.

...”

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 esta alegação defensiva.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, trata-se de matéria disciplinada pela Lei 7.014/96, não sendo possível que este Conselho de Fazenda, negue a aplicação, 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. “

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os advogados do recorrente apresentam peça recursal às fls. 77/83.

Faz uma **breve retrospectiva** pontuando que:

1. A autuação de 23/09/2023 cobra ICMS-ST por antecipação total em compras interestaduais, sob o argumento de que a Recorrente estava descredenciada de regime especial no momento da lavratura.
2. Na impugnação, a Recorrente anexou planilha com sua apuração mensal, demonstrando que considerou as notas fiscais da autuação e recolheu devidamente o imposto, apresentando guia e comprovante de pagamento.
3. A 6ª JJF julgou procedente a autuação, desconsiderando os demais argumentos de defesa.
4. Contudo, discorda da decisão, pois entende que os documentos apresentados comprovam o pagamento do imposto, o que justificaria, ao menos, o cancelamento da exigência do valor principal.

Defende quanto à **comprovação do recolhimento do valor do principal**. Disse que a autuação cobra ICMS-ST por antecipação total em compras interestaduais, alegando que a Recorrente estava descredenciada de regime especial. No entanto, sustenta que comprova, por meio de planilha detalhada e documentos anexos à impugnação, que apurou e recolheu corretamente o tributo devido pelas mercadorias das notas fiscais autuadas. Reafirma que não há valor principal a ser exigido, podendo-se discutir apenas eventual mora, caso existente. Requer o cancelamento do PAF para evitar *bis in idem*.

Impugna quanto ao **caráter confiscatório da multa e impossibilidade de aplicação de juros sobre tal penalidade**. Sustenta que a multa fiscal aplicada, correspondente a 60% do valor do tributo — já comprovadamente recolhido —, viola o princípio do não-confisco (art. 150, IV da CF/88), além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Argumenta que tal sanção é

excessiva, especialmente diante da inexistência de dolo ou inadimplemento, e equivale a transformar penalidade em meio de arrecadação indevida.

Salienta que a jurisprudência do STF reconhece que multas fiscais também se submetem à vedação do confisco, conforme reiterado no voto do Min. Celso de Mello no RE 754.554/GO, que afirma: “*O postulado constitucional da não-confiscatoriedade incide sobre as próprias multas tributárias*”, destacando que, mesmo sem previsão expressa como em constituições anteriores, “*a cláusula proibitiva do efeito confiscatório (CF, art. 150, IV)*” se aplica às penalidades fiscais.

Diz que esse entendimento já foi firmado em diversos precedentes do STF (RTJ 200/647-648; AI 539.833/MG; RE 455.017/RR; RE 472.012-AgR/MG, entre outros), nos quais se enfatiza que a atuação estatal em matéria tributária deve respeitar limites de razoabilidade e proporcionalidade, evitando a imposição de sanções que comprometam o patrimônio do contribuinte.

Pleiteia o cancelamento ou, ao menos, a redução da multa aplicada, em respeito aos princípios constitucionais e à jurisprudência consolidada do STF, evidenciando que a penalidade imposta tem efeito claramente confiscatório.

Finaliza requerendo que seja:

- provimento deste recurso, mediante a reforma e o cancelamento do PAF, na medida em que comprovado o recolhimento do tributo nele exigido;
- subsidiariamente, o reconhecimento da abusividade da multa de 60%, seja por seu caráter confiscatório ou pela afronta perpetrada à razoabilidade, a qual deverá ser integral ou ao menos parcialmente cancelada.

É o relatório.

## VOTO

O apelo recursal apresentado visa modificar a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração, no valor de R\$ 46.136,49 mais a multa de 60%, sendo lavrado a imputação pela *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*.

A JJF decidiu manter a autuação em sua totalidade, no qual rejeitou as nulidades suscitadas, indeferiu o pedido de diligência, rebateu as alegações do contribuinte sob o argumento de que já teria sido pago o valor do imposto por antecipação através de depósito judicial, dizendo que: “*...os débitos fiscais, que promoveram seu descredenciamento, se encontram garantidos por depósito judicial e em discussão nesta esfera, esclareço que a discussão judicial desses débitos não impede o lançamento do imposto, nem a constituição e cobrança de novos créditos tributários por agente fiscal em exercício de atividade administrativa plenamente vinculada*”.

Destacou que ao “*se quiser afastá-la, ingressar com ação judicial desconstitutiva específica, sendo esta a 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*”.

Reportou que a alegação do pagamento do débito em relação autuação inexistem nos autos prova neste sentido, pois não há como prosperar esta arguição. Discorreu que a arguição de que a fiscalização desconsiderou a redução da base de cálculo do imposto prevista no Decreto nº 11.872/09, sendo rebatido, pois se confirma nos autos que as operações são produtos que não estão descritos no Decreto citado e nem as NCMs fazem parte da disposição do regulamento em que o contribuinte pede pela redução.

Nas razões recursais, vejo que os representantes também não têm êxito, pois nas fls. 5/6 consta o Termo de Ocorrência Fiscal nº 2328131022237, emitido em 25/08/2023, indicando que se tratavam de diversas mercadorias acobertadas pelos DANF-es relacionados nas fls. 09 a 15, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 23/09/2023.

Compulsando os autos, vejo que o processo está revestido das formalidades legais, o demonstrativo foi detalhadamente apresentado (fl. 03-04), constando as notas fiscais (fls. 09/15), conhecimentos de transporte e em consulta ao sistema da SEFAZ consta o resultado comprovando que o Autuado estava realmente descredenciado no momento da entrada no Estado (fl. 07), não havendo nulidade a ser considerada.

Destaco que o recorrente deveria ter efetuado o recolhimento do ICMS relativo à antecipação tributária antes da entrada no território do Estado da Bahia, e não há nenhuma prova de que o imposto exigido tenha sido recolhido antes da lavratura do Termo de Apreensão, além do que não caberia denúncia espontânea após iniciado o procedimento fiscal. Assim sendo, a demonstração do pagamento não se encontra nos autos.

Vejo que, se realmente foi feito o recolhimento do imposto após o início da ação fiscal, a partir da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal das mercadorias, tal fato não tem o condão de afastar a legitimidade da autuação, podendo o imposto recolhido ser utilizado para redução do valor devido, após o respectivo pedido de restituição, ou pode ser requerida a alteração do seu Código de Receita para integrar o pagamento do Auto de Infração. Ressalto que não restou provado o referido recolhimento do imposto exigido, já que não foram acostados documentos probantes de tal fato nem à sua Defesa nem ao Recurso Voluntário.

Verifico deste a data da apreensão das mercadorias (25/08/2023) até a lavratura do Auto de Infração (23/09/2023) e o conhecimento teve duas emissões para ciência da lavratura da autuação, uma emitida em 14/03/2024 (fl. 17) e a outra com a devida leitura, via DTE, em 20/03/2024, seis meses após a lavratura da autuação, tendo muito tempo para apresentação do pagamento, o que não foi apresentado nem na Defesa (Primeira Instância) ou no Recurso Voluntário (Segunda Instância) o referido pagamento do imposto pertinente a este Auto de Infração ou às mercadorias arroladas na apuração do imposto, portanto, a alegação do pagamento não se sustenta.

No tocante ao pedido de cancelamento total ou parcial da multa aplicada no percentual de 60%, destaco que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo que a multa aplicada está prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e a apreensão de mercadorias foi efetuada nos termos dos Arts. 31-A a 31-G do RPAF/99.

Por tudo o que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232854.0390/23-2**, lavrado contra **RAIA DROGASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 46.136,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS