

**PROCESSO** - A. I. Nº 092268.0101/23-1  
**RECORRENTE** - EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0203-04/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0229-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. É devido o pagamento, na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado. Contribuinte descredenciado para efetuar o pagamento do ICMS no dia 25 do mês subsequente ao da entrada das mercadorias no Estado da Bahia, previsto no art. 332, § 2º, cuja exigência do imposto ocorre na entrada da mercadoria no território deste Estado. Afastadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 22/08/2023, que acusa o cometimento da seguinte infração:

**INFRAÇÃO 01 – 054.005.010:** Falta de recolhimento do imposto (ICMS) referente à antecipação 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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal - R\$ 336.512,05. Multa de 60%.

Na decisão proferida em Primeira Instância (fls. 684 a 72), foi apreciado que:

*No Auto de Infração em epígrafe o autuado foi acusado de não ter recolhido ICMS devido por antecipação tributária total em aquisições interestaduais, por estar descredenciado.*

*De início destaco, que no presente caso, restou caracterizado que a ação fiscal foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, pois os documentos e mercadorias foram apreendidos pela fiscalização conforme atesta o Termo de Ocorrência Fiscal, emitido em 22/08/2023, fls. 05 a 06, data em que foi constatada a irregularidade, tendo em vista que naquele momento o contribuinte encontrava-se descredenciado, não gozando do benefício previsto no § 2º do inciso II do art. 332 do RICMS/12.*

*Observe ainda, que no corpo do Auto de Infração (fl. 01), bem como, no Termo de Ocorrência Fiscal (fls. 05/06) constam: os nºs dos DANFES (62.723, 62724, 62921, 62922, 62923), e no demonstrativo de débito (fl. 04) além destas informações, encontra-se a base de cálculo do tributo, composta do valor total da operação acrescido da MVA de 63,84%, que foi reduzida em 28,53%. Sobre dito valor foi aplicada a alíquota de 19% apurando-se o valor do imposto, e foram deduzidos os créditos constantes nos DANFES, resultando no imposto a pagar. Todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base à lavratura do Auto de Infração foram lavrados e encaminhados ao contribuinte, via Mensagem DT-e, com data de leitura em 26/09/2023, conforme se verifica à fl. 21.*

*Sobre a suposta alegada ilegalidade do ato que promoveu o descredenciamento do Contribuinte com base na existência de débitos inscritos em dívida ativa, sem qualquer espécie de comunicação prévia, nem instauração de processo administrativo, cerceando o seu direito de defesa, ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I e III, do RPAF/BA, cujo teor transcrevo:*

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade; (...)*

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

*Quanto as decisões judiciais trazidas pelo contribuinte na peça defensiva também são incapazes de alterar o entendimento aqui apresentado, posto que não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da*

*Bahia.*

*Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos) e em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44, do RPAF/BA. O método de fiscalização encontra-se perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papéis de trabalho que o autuado recebeu já que neles está respaldado, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.*

*Assim, não vislumbrando inobservâncias formais, nem mesmo materiais, que conduzam à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, razão pela qual rejeito o pedido formulado pelo impugnante.*

*No mérito, como esclarecido nas preliminares de nulidade ficou comprovado que ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias, conforme relatado no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2321881137/23-8 lavrado em 22/08/2023, data em que foi constatada a irregularidade tendo em vista que naquele momento o contribuinte encontrava-se descredenciado, com restrição de crédito por inscrição em dívida ativa (fl. 12), o que lhe obrigava, na condição de farmácia/drogaria, a realizar*

*o pagamento do ICMS, antes da entrada da mercadoria no território deste Estado conforme prevê o art. 332, inc. III, alínea "a" do RICMS/2012.*

*"Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes"*

*Ademais, observo que a infração foi embasada nos levantamentos fiscais acostados aos autos, tendo o sujeito passivo recebido todos os demonstrativos elaborados na auditoria, tendo o prazo de 60 dias para apresentar sua impugnação, que lhe é assegurado pelo o art. 123, do RPAF/99, porém, não houve questionamento do imposto reclamado ou de qualquer cálculo constante da autuação.*

*Por fim observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade dos atos processuais, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 81 a 92), por meio da advogada Letícia Alexandre Pinheiro, OAB/CE nº 42.290, inicialmente ressalta a sua tempestividade, apresenta uma síntese dos fatos, exigência do pagamento do ICMS-ST de forma antecipada decorrente de descredenciamento junto à SEFAZ/BA, dada a existência de crédito tributário inscrito em dívida ativa.

Ressalta que na impugnação suscitou nulidades do lançamento, argumentando quer:

- a)** O descredenciamento que gerou a exigência do recolhimento antecipado do ICMS-ST, ocorreu sem lhe oportunizado o exercício da ampla defesa e contraditório, tomando conhecimento no momento da autuação;
- b)** O descredenciamento com fundamento na existência de inscrição em dívida, é indevido, por se tratar de evidente método de sanção política;

No mérito, informa que peticionou juntada de documentos que comprovou o pagamento do ICMS exigido na autuação, na apuração mensal do imposto, quando o seu credenciamento já havia sido restabelecido, o que não foi levado em consideração na decisão ora recorrida, motivo pelo qual requer reforma da decisão.

Ressalta que a exigência do ICMS relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados, no exato momento da entrada das mercadorias em território baiano foi objeto de várias notificações fiscais, cujas decisões proferidas pelo CONSEF lhe foram favoráveis, a exemplo dos Acórdãos JJFs nºs 0229-02/24-VD, 0213-02/24-VD, 0173-02/24-VD, 0184-04/24-VD e 0169-02/24-VD cujas ementas transcreveu às fls.85 a 87 e cópis impressas dos Acórdãos às fls. 94 a 108.

Requer reforma da decisão, dado a sua fragilidade e os julgados anteriores.

DESCREDENCIAMENTO. Ressalta que é detentora de credenciamento, mediante concessão de Regime Especial junto a SEFAZ/BA, que permitia pagar o ICMS-ST em momento posterior e não no momento da entrada no território baiano.

Argumenta que o credenciamento foi unilateralmente revogado, sem qualquer comunicação prévia, tendo os julgadores fundamentado pelo não cumprimento do disposto no art. 3º do Decreto nº 11.872/2009, contrariando o direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa, consagrados no art. 5º, LV da CR/88, cujo teor transcreve à fl. 88.

Afirma que na defesa demonstrou que em situação semelhante do Fisco baiano já foi por diversas vezes rechaçada pelo TJ/BA, o que pode ser revisto pelo Poder Judiciário Estadual, tendo em visto que o descredenciamento ocorreu sem que fosse feita notificação prévia ao contribuinte.

Impende que a prática reiterada de realizar descredenciamento de Contribuinte como meio coercitivo ao pagamento de tributos é matéria sumulada no STF (Sumula nº 70), conduta que os doutrinadores denomina sanção política (Hugo de Brito Machado), o que foi oficializado com edição de norma que na prática caracteriza sanção política contra os contribuintes, na medida em que prevê que a existência de débitos em dívida ativa é motivo para o descredenciamento automático dos contribuintes previamente credenciados.

Acrescenta que na decisão recorrida não foi apreciado a petição protocolada que demonstra a quitação parcial do débito na apuração mensal, conforme comprovante enviado por email (fl. 90), o que caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Alega que independente do acolhimento do pedido, junta novamente os comprovantes do recolhimento do ICMS exigido, acrescido do valor do Fundo de Combate a Pobreza (FECEP), o que impõe a revisão do julgamento tendo em vista que o valor do principal do Auto de Infração *“já se encontrava quitado quando da sua comunicação ao contribuinte”*, remanescendo apenas a questão quanto a multa aplicada.

Requer revisão do julgamento declarando nulo de pleno direito a autuação, tendo em vista a inobservância da verdade material sobre as operações autuadas e se não acolhida, que seja revista a decisão de Primeira Instância reconhecendo o pagamento efetuado do valor do principal autuado, restando a questão quanto a aplicação da multa.

## VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária total em aquisições interestaduais de mercadorias, por o contribuinte estar descredenciado.

No Recurso Voluntário interposto o recorrente reapresentou o seguintes argumentos defensivos:

- i) Suscitou a nulidade do lançamento, argumentando quer não lhe foi oportunizado exercer o direito de defesa quanto ao descredenciamento, além de ser indevido em função de inscrição de débito em dívida;
- ii) No mérito, que comprovou o pagamento do ICMS exigido, restando discutir a multa aplicada;
- iii) O Julgamento de diversas Notificações Fiscais proferidas pelo CONSEF lhe foram favoráveis.

Quanto a nulidade suscitada acerca do descredenciamento, observo que conforme apreciado na decisão recorrida, a ação fiscal foi desencadeada no trânsito de mercadorias, mediante lavratura de Termo de Ocorrência Fiscal de nº 2321881137/23-8, emitido em 22/08/2023, às 14:43 minutos (fls. 05 e 06), data em que foi exigido o ICMS-ST relativo as mercadorias consignadas nos nºs DANFES nºs 62.723, 62724, 62921, 62922, 62923, por ter sido constatada que o contribuinte encontrava-se descredenciado, não gozando do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12.

Ressalte se que constituído em caráter definitivo o crédito tributário e não tendo quitado o débito no prazo regulamentar, a Superintendência de Administração Financeira encaminha o processo à Diretoria de Arrecadação, Crédito Tributário e Controle – DARC, para inscrição na Dívida Ativa, de



competência da Procuradoria Geral do Estado (PGE) proceder ao controle da legalidade e à Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Arrecadação, Crédito Tributário e Controle – DARC, a inscrição dos créditos tributários na Dívida Ativa em conformidade com o disposto nos artigos 93 e 113 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/1999).

Dessa forma, a alegação de ilegalidade por descredenciar o Contribuinte em razão de inscrição de débitos em dívida ativa, não pode ser acolhida tendo em vista que o sujeito passivo poderia fazê-lo mediante processo administrativo, mas não pode ser discutido no processo administrativo fiscal, nos termos do art. 167, I e III do RPAF/BA, tendo em vista que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, inclusive quanto a apreciação de decisões judiciais indicadas no recurso interposto, por não vincular a Administração Pública do Estado da Bahia.

Também, não há do que se falar em cerceamento do direito de defesa por só ter tomado conhecimento do descredenciamento no momento da lavratura do Auto de Infração, visto que no lançamento foi indicado os elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), inclusive que a exigência do ICMS-ST no momento da entrada das mercadorias no território do Estado decorrente da constatação da inscrição de crédito fiscal em Dívida Ativa, o que possibilitou ao contribuinte o exercício do direito de defesa, inexistindo as circunstâncias formais ou materiais, que conduzam à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do RPAF/BA.

Fica rejeitada a nulidade suscitada.

No tocante ao argumento de que diversas notificações que exigiram ICMS relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados, no momento da entrada das mercadorias em território baiano, tiveram decisões proferidas pelo CONSEF favoráveis ao contribuinte, observo que:

- 1) Na situação presente, foi exigido ICMS-ST relativo a antecipação tributária total, relativo a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;
- 2) Conforme cópias impressas dos Acórdãos juntados às fls. 94 a 108 (JJs nºs 0229-02/24-VD, 0213-02/24-VD, 0173-02/24-VD, 0184-04/24-VD e 0169-02/24-VD), trata de Notificações Fiscais em que foi exigido o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, todos julgados improcedentes/nulo por se tratar de aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que não incide antecipação parcial do ICMS.

Pelo exposto, os julgados carreados aos autos não servem de paradigma para o caso presente, pois trata-se de exigências fiscais com base em institutos diferentes (antecipação parcial e total).

No que se refere à alegação de que comprovou o pagamento do ICMS exigido, restando discutir a multa aplicada, observo que em petição de 23/02/2024 (fls. 55 a 63), apresentada em momento posterior à defesa (29/11/2023 - fls. 23/26) o autuado juntou cópia dos DAES que promoveu o recolhimento do ICMS-ST (R\$ 11.350.995,70) e FECEP (R\$ 96.860,57) em 25/09/2023 relativos a ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA do mês 08/2023 do estabelecimento autuado (Inscrição Estadual nº 129.412.524).

Constata-se que tanto no documento juntado com a defesa, como no juntado com o recurso interposto (fls. 111/v a 113), não foi juntado qualquer demonstrativo que indicasse que o número dos DANFES e mercadorias nelas consignadas que foi objeto da autuação, para comprovar que estivessem contidos na apuração dos valores que foi recolhido. Preliminarmente, os documentos juntados ao processo não comprovam ter sido efetivado o pagamento do ICMS-ST exigido na autuação.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado com suporte no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2321881137/23-8, lavrado em 22/08/2023, em decorrência de o contribuinte se encontrar

descredenciado, com restrição de crédito por inscrição em Dívida ativa (fl. 12), o que lhe obrigava, na condição de farmácia/drogaria, a realizar o pagamento do ICMS, antes da entrada da mercadoria no território deste Estado conforme prevê o art. 332, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

*“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*(...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes”*

Ressalte-se que o § 2º, do art. 332 do RICMS/BA, estabelece que o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g”, do inciso III do *caput* deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, sendo que o inciso II prevê:

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

Logo, conforme consulta formulada no banco de dados da SEFAZ/BA, no momento que o transportador ingressou no território baiano em 22/08/2023, conforme documento de fl. 12, foi constatado *“Contribuinte descredenciado – Motivo: Contribuinte com inscrição de crédito-Dívida Ativa”*.

Portanto, a exigência fiscal está embasada na legislação do ICMS e não merece qualquer reparo a decisão recorrida.

Quanto ao argumento de que já promoveu o pagamento do ICMS-ST que foi objeto da autuação, conforme apreciado anteriormente os DAES juntados a defesa e recurso não comprova tal alegação.

Entretanto, caso o Autuado comprove que efetivamente efetuou o recolhimento do ICMS-ST relativo à antecipação tributária das mercadorias que foi objeto da autuação em 22/08/2023, em momento posterior (25/09/2023), o que pressupõe apresentação de um demonstrativo que relacione todas as notas fiscais e fique provado que inclui as mercadorias objeto da autuação, pode ser objeto de pedido de restituição, ou pode requerer a alteração do seu Código de Receita para integrar o pagamento do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

## 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 092268.0101/23-1, lavrado contra **EMPREENHIMENTOS PAGUE MENOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 336.512,05**, 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, 11 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS