

PROCESSO - A. I. Nº 101365.0201/24-5  
RECORRENTE - RAIA DROGASIL S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0015-02/25  
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO / POSTO FISCAL HONORATO VIANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/07/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0248-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Parte das mercadorias objeto da autuação são contempladas com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no Decreto nº 11.872/09, o que foi observado pelo Autuante, quando da realização dos cálculos, para fins de exigência do imposto. 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 diligência. 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 2ª JJF nº 0015-02/25-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrada em 26/07/2024 no posto fiscal Honorato Viana, a Notificação Fiscal exige ICMS de R\$ 137.244,79, acusando a 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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal. **Valor Principal:** R\$ 137.244,79.

**Enquadramento Legal** – Art. 332, III, “a” e “d” do RICMS/BA, c/c Art. 8º, § 3º e § 4º, inciso I; Art. 23, § 6º; Art. 32 e Art. 40 da Lei nº 7.014/96. **Multa:** 60%, tipificada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Consta na **descrição dos fatos:** Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição ou antecipação tributária, constante dos DANFES relacionados no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2103131098/24-3, em anexo (fls. 05-06). Destaca-se a redução da base de cálculo conforme o art. 1º, § 1º do Decreto nº 11872/2009, bem como a aplicação de MVA conforme o Anexo 1 do RICMS/BA e o art. 289, § 17, I e V, do RICMS/BA.

O sujeito passivo **impugnou** o lançamento às fls. 61-99 dos autos. Às fls. 102-105 consta a **Informação Fiscal**.

A JJF apreciou a controvérsia conforme o voto condutor:

### VOTO

Como acima relatado, objeto de fiscalização no trânsito de mercadorias, o Auto de Infração exige ICMS no valor de R\$ 137.244,79, acrescido de multa de 60%, acusando 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, cuja mercadoria transitava acobertada pelos DANFES relacionados no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2103131098/24-3, em anexo (fls. 05-06).

De logo, observo que o lançamento tributário de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente estão revestidos das formalidades legais. Portanto, sem possibilidade de enquadramento nas hipóteses do artigo 18 do

RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, oportunidade que da minha apreciação também constato que o exercício do contraditório e da ampla defesa foi exercido plenamente, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao Processo Administrativo Tributário.

Revestido da necessária formalidade, verifico no lançamento tributário em apreço a clara descrição da infração constatada, bem como a regular indicação dos dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, de modo a não constatar violação ao devido processo, pois o sujeito passivo compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita o seu direito de defesa, abordando os aspectos da imputação, fatos e argumentos que, ao seu entender, sustentam suas teses defensivas.

Sem sentido lógico e/ou jurídico sua alegação de nulidade por desrespeito ao tempo mínimo entre a lavratura do termo de Ocorrências e a autuação, pois não há previsão legal de tempo mínimo para a lavratura do auto de infração, após lavrado o termo de ocorrências. A propósito, o que o Regulamento do Processo Administrativo - RPAF prevê é 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):

“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 sequer exige 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:

“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).

...”

Afasto, pois, a arguição de nulidade suscitada.

Com fundamento no art. 147, II, “a”, do RPAF, indefiro o pedido de perícia, por considerar que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos. Ademais, os elementos constantes no processo são suficientes à formação da minha convicção.

Com relação à alegação de que os débitos fiscais promotores do descredenciamento estão garantidos por depósito e em discussão judicial, é de se ter em conta que tal opção não impede o lançamento tributário em apreço, nem a constituição de novos créditos tributários.

Quanto à alegação defensiva de regular pagamento do débito ora exigido, ainda que os tenha indicados, nos autos não há os elementos de prova documentais mencionados (planilha discriminativa da apuração do valor devido para o período março 2024, incluindo os documentos fiscais objeto da autuação, doc.9, nem os documentos de arrecadação e comprovantes de transação bancária relativos ao mesmo período, com identificação de pagamento relativo às operações autuadas – doc. 08), que disse tê-los anexados à Impugnação, situação que se enquadra nas disposições dos arts. 141 e 142, do RPAF/BA:

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

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 Impugnante alegou que a autoridade fiscal autuante não considerou a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/09, mas tal alegação não procede, uma vez que conforme a memória de cálculo do lançamento tributário (fl. 04), os itens da autuação com NCM de medicamentos (3004) tiveram direito à

*redução da base de cálculo em 28,53%, em conformidade com os itens I a XI do art. 1º do Decreto Estadual 11.872/2009, sendo que os produtos com demais NCMs, acertadamente, não tiveram direito a redução de base de cálculo, por não constarem indicadas no citado decreto como passíveis de redução de base de cálculo.*

*Observando que as intimações acerca deste PAF devem seguir a forma regulamentada nos arts. 108 a 110 do RPAF, nada impede que cópias sejam encaminhadas ao patrono do sujeito passivo, especialmente se habilitado no DTE da Sefaz.*

*Por não se incluir na competência dos órgãos julgadores administrativos e por serem legalmente previstos para o caso, com fundamento no art. 167 do RPAF, deixo de apreciar o argumento relativo ao caráter confiscatório da multa imposta e da invalidade de juros moratórios sobre tal penalidade:*

*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.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.*

Os advogados do recorrente apresentam peça recursal às fls. 82-7.

Faz uma breve retrospectiva pontuando que:

1. A autuação de 26/07/2024 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 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\$ 137.244,79 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: *“...débitos fiscais promotores do descredenciamento estão garantidos por depósito e em discussão judicial, é de se ter em conta que tal opção não impede o lançamento tributário em apreço, nem a constituição de novos créditos tributários”* e que *“nos autos não há os elementos de prova documentais mencionados (planilha discriminativa da apuração do valor devido para o período março 2024, incluindo os documentos fiscais objeto da autuação, doc.9, nem os documentos de arrecadação e comprovantes de transação bancária relativos ao mesmo período, com identificação de pagamento relativo às operações autuadas – doc. 08)”*.

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. 5/7 consta o Termo de Ocorrência Fiscal nº 2103131098243, emitido em 26/07/2024 às 14:05h, indicando que se tratavam de diversas mercadorias acobertadas pelos DANF-es relacionados nas fls. 10 a 54, tendo o Auto de Infração sido lavrado no mesmo dia às 16:26h.

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. 10/54), 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. 08), 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 até a lavratura do Auto de Infração (ambas em 26/07/2024) e o conhecimento para a ciência da lavratura da autuação, emitida em 20/08/2024, tendo à ciência em 21/08/2024, 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 **101365.0201/24-5**, lavrado contra **RAIA DROGASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 137.244,79**, 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, 17 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS