

PROCESSO - A. I. Nº 092268.0653/24-2
RECORRENTE - RAIA DROGASIL S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0018-02/25-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO / POSTO FISCAL HONORATO VIANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/09/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF Nº 0309-12/25-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 de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a decisão da 2ª JJF, consubstanciada no Acórdão JJF nº 0018-02/25-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 20/07/2024 no posto fiscal Honorato Viana, o Auto de Infração exige ICMS de R\$ 165.308,86, 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\$ 165.308,86.

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 2103201085/24-2, em anexo (fls. 08-09), e constante no PAF (fls. 10-23). 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. 33-48 dos autos. Às fls. 116-117 consta a Informação Fiscal.

A 2ª 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\$ 165.308,86, 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 2103201085/24-2, em anexo (fls. 08-09).

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 exhibir 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 – docs. 10-11), 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 do Auto de Infração.

Apresentado o Recurso Voluntário, tecendo o seguinte:

Faz uma **breve retrospectiva** pontuando que:

1. A autuação de 04/03/2024 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 2ª 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

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por patrono do contribuinte contra o Acórdão JF nº 0018-02/25-VD, proferido pela 2ª JF, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 20/07/2024, exigindo o valor de R\$ 165.308,86 a título de ICMS – antecipação tributária total, acrescido de multa punitiva de 60%, nos termos do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

A autuação teve por fundamento o art. 332, III, “a” e “d” do RICMS/BA, combinado com os arts. 8º, §§ 3º e 4º, I; 23, § 6º; 32 e 40 da Lei nº 7.014/96, sob o argumento de que a contribuinte, encontrando-se descredenciada do regime de recolhimento postergado, deixou de recolher o imposto devido antes da entrada das mercadorias no território baiano, em desacordo com o regime de antecipação tributária.

Nas razões recursais apresentadas às fls. 136 a 141, a Recorrente sustenta, em primeiro lugar, que o tributo exigido já teria sido integralmente recolhido em sua apuração mensal ordinária, afirmando que as notas fiscais autuadas constariam de planilha discriminativa anexada à impugnação, acompanhada de guias de recolhimento e comprovantes bancários, o que, em seu entender, afastaria a exigência do crédito tributário e impediria a subsistência do lançamento, sob pena de configurar *bis in idem*. Argumenta ainda que, ao lavrar o Auto de Infração, a fiscalização teria desconsiderado a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/2009, aplicável a determinados produtos, o que teria inflado indevidamente o montante exigido. Por fim, de forma subsidiária, alega que a multa de 60% aplicada possui caráter confiscatório, em afronta ao art. 150, IV da Constituição Federal, invocando precedentes do Supremo Tribunal Federal que reconhecem a incidência do princípio do não confisco também em matéria sancionatória. Nessas condições, requer a reforma da decisão recorrida, seja para o cancelamento integral do lançamento, seja, ao menos, para a exclusão ou redução da penalidade.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos no RPAF/BA, tendo sido interposto tempestivamente, por parte legítima e com interesse recursal evidente, estando instruído com os documentos necessários. Superada a admissibilidade, passo ao exame do mérito.

No tocante à alegação de recolhimento do imposto por meio da apuração mensal ordinária, observa-se, conforme bem registrado na decisão de Primeira Instância, que não se encontram nos autos elementos probatórios suficientes a vincular, de forma precisa e individualizada, as notas fiscais objeto da autuação aos recolhimentos mencionados pela Recorrente. A mera apresentação de planilha genérica, desacompanhada de comprovação direta e inequívoca, não tem o condão de afastar a presunção de legitimidade do lançamento regularmente constituído. Cabe lembrar que o art. 141 do RPAF/BA impõe ao sujeito passivo o ônus de comprovar o fato extintivo do crédito tributário que alega, enquanto o art. 142 do mesmo diploma estabelece que a recusa ou ausência de apresentação de prova faz operar presunção em favor da parte contrária.

Ainda que se admitisse a existência de recolhimentos em regime ordinário, cumpre ressaltar que estes não se confundem nem substituem a obrigação autônoma decorrente da antecipação tributária total. A legislação baiana, a exemplo do art. 332 do RICMS/BA e dos arts. 8º, § 3º, 23, § 6º, 32 e 40 da Lei nº 7.014/96, prevê a antecipação como regime específico, cujo fato gerador se perfaz no momento da entrada da mercadoria no território do Estado, impondo ao contribuinte descredenciado a obrigação de recolher o imposto de forma antecipada, antes mesmo da apuração mensal. A sistemática do CTN, em seus arts. 113 e 114, reforça tal distinção ao estabelecer que a obrigação principal nasce com a ocorrência do fato gerador definido em lei,

sendo a antecipação tributária instituto voltado a garantir a arrecadação e prevenir a evasão fiscal. Assim, não se trata de *bis in idem*, mas da coexistência legítima de regimes diversos de apuração, cada qual com disciplina própria e finalidade específica.

Em caso de feito 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.

Quanto à alegação de descon sideração da redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/2009, a memória de cálculo do lançamento evidencia que a benesse foi corretamente aplicada aos produtos nela contemplados, como ocorre com os medicamentos classificados no NCM 3004, para os quais se observou a redução de 28,53%. Para os demais itens, contudo, não houve aplicação do benefício por inexistir previsão legal. Logo, não procede a assertiva da defesa de que a fiscalização teria inflado indevidamente o valor do lançamento.

No que se refere à multa aplicada, destaca-se que o percentual de 60% encontra respaldo expresso no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre a hipótese dos autos. A tese de confisco invocada pela Recorrente, embora amparada em julgados do Supremo Tribunal Federal, não pode ser acolhida em sede administrativa, uma vez que o art. 167, I do RPAF/BA veda ao julgador afastar a aplicação de norma legal sob fundamento de inconstitucionalidade. A jurisprudência consolidada deste Conselho, em diversos precedentes, reafirma que a análise de eventual violação ao princípio do não confisco compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Importa registrar, por fim, que a própria autuação decorreu do fato de a empresa se encontrar formalmente descredenciada do regime especial de postergação. O descredenciamento, regularmente praticado pela SEFAZ e devidamente publicado, tem natureza de ato administrativo vinculado e produz efeitos enquanto não houver recredenciamento formal. Nessa condição, competia à contribuinte, no momento da entrada da mercadoria em território baiano, recolher antecipadamente o ICMS, de modo que a ausência desse recolhimento caracteriza, de forma inequívoca, a infração tributária descrita no auto.

Diante do exposto, não assiste razão à Recorrente.

Voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a Decisão recorrida.

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 092268.0653/24-2, lavrado contra **RAIA DROGASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 165.308,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

TÁBATA MINEIRO BEZERRA – RELATORA

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS