

PROCESSO	- A. I. Nº 092579.0164/23-2
RECORRENTE	- RAIA DROGASIL S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0034-06/25-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFMT METRO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/09/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0325-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO.

Sujeito passivo adquiriu mercadorias contempladas com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no Decreto nº 11.872/09, bem como outras não beneficiadas, fato observado pelo Autuante, quando da realização dos cálculos para fins de apuração do imposto devido. 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 PROVÍDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão da 6ª JJF, consubstanciada no Acórdão JJF nº 0034-06/25-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/09/2023, exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 42.475,58, 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 nº 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 nº 7.014/96.

**Tipificação da Multa:** alínea “d”, inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O estabelecimento autuado apresenta peça defensiva com anexos através de advogados (fls. 49/74). Nas fls. 77/78, consta Informação Fiscal, prestada pelo Autuante.

A 6ª JJF apreciou a controvérsia, conforme o voto condutor:

### VOTO

*O Auto de Infração em lide exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 42.475,58, 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 nºs 985.207; 985.050; 984.967; 985.159; 197.380; 197.221; 197.222; 197.231; 197.230; 197.223; 197.226; 197.225; 197.227 e 197.229. (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 arranho 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 inexiste 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.**

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 descredienciou, 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. 40), 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 planilhas, nas quais foram indicadas as chaves de acesso das notas fiscais envolvidas na autuação, guias de recolhimento e comprovantes bancários, referentes ao imposto ora exigido, a bem da verdade inexistem 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, a presente autuação retrata na memória de cálculo elaborada pelo Autuante, tratar-se de aquisições de medicamentos (NCM nº 3004), cosméticos, sabonetes, pastas dentais (NCM 3401; 3304, 9603 e

2106). Cabendo registrar que o Autuante concedeu a redução supracitada, quando se tratou das operações de compras de medicamentos (fl. 04).

Por meio da leitura do Decreto nº 11.872/09, constata-se que os diversos produtos adquiridos, à exceção dos medicamentos, 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 N° 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 - NBM 3003 e 3004;*

*III - preservativos - NBM 4014.10.00;*

*IV - seringas - NBM 9018.31;*

*V - agulhas para seringas - NBM 9018.32.1;*

*VI - provitaminas e vitaminas - NBM 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 - NBM 3306.90.00;".*

*IX - preparações químicas contraceptivas à base de hormônios ou de espermicidas - NBM 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 nº 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.*

*Em relação ao pleito defensivo para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive e que as intimações possam ser encaminhadas. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração lavrado, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico, a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.*

*Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo eletrônico já ser corriqueiramente adotado por diversos órgãos, inclusive o Poder Judiciário.*

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

Apresentado o Recurso Voluntário às fls. \_\_\_\_\_, tecendo o seguinte:

Faz uma breve retrospectiva pontuando que:

1. A autuação de 13/09/2023 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 6<sup>a</sup> 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

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão do Acórdão JJF nº 0034-06/25-VD, proferido pela 6<sup>a</sup> JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe lavrado

em 13/09/2023, exigindo o valor de R\$ 42.475,58 a título de ICMS devido por antecipação tributária total, acrescido da 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 o art. 8º, §§ 3º e 4º, § 6º; do art. 23; art. 32 e 40 da Lei nº 7.014/96, sob a imputação de que a contribuinte, encontrando-se descredenciada do regime especial de postergação, deixou de recolher o imposto devido antes da entrada das mercadorias no território baiano, no regime da antecipação tributária total. Foi descrita a Infração 01 (código 054.005.010), relativa à falta de recolhimento do ICMS-ST em aquisições interestaduais por contribuinte descredenciado, tendo sido aplicada a penalidade prevista conforme destacado no parágrafo anterior.

Os documentos fiscais que instruíram a autuação incluem diversos DANFEs, entre os quais os de nºs 985.207, 985.050, 984.967, 985.159, 197.380, 197.221, 197.222, 197.231, 197.230, 197.223, 197.226, 197.225, 197.227 e 197.229. Consta expressamente do voto de 1ª instância que a fiscalização aplicou a redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/2009 às operações com medicamentos (NCM 3004), mas manteve a base integral para mercadorias não abrangidas pelo referido decreto, como cosméticos, sabonetes, pastas dentais e outros produtos de higiene (NCM 3401, 3304, 9603 e 2106).

Na decisão recorrida, a 6ª JJF rejeitou a preliminar de nulidade fundada na suposta lavratura do auto antes do prazo, registrando que o RPAF/BA estabelece prazos máximos para conclusão da ação fiscal (art. 28, § 1º, e art. 31-E, parágrafo único), mas não prevê prazo mínimo entre o termo de ocorrência e o auto. Também indeferiu o pedido de perícia, nos termos do art. 147, II, “a” e “b” do RPAF/BA, por considerá-la desnecessária diante da documentação já existente. Quanto ao mérito, reconheceu a inexistência de prova suficiente do pagamento do tributo, confirmou o descredenciamento da Recorrente como fato gerador da obrigação de antecipação, e consignou que não há juros incidentes sobre a multa no demonstrativo de débito.

No Recurso Voluntário, a contribuinte insiste que o tributo já teria sido recolhido em sua apuração mensal ordinária, anexando planilha discriminativa das chaves das notas fiscais, acompanhada de guias de recolhimento e comprovantes bancários. Defende que tais documentos comprovariam a quitação da obrigação, de modo que a autuação configuraria *bis in idem*. Sustenta, ainda, que a fiscalização desconsiderou a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 11.872/2009, elevando indevidamente o valor lançado. De forma subsidiária, invoca o princípio constitucional do não-confisco (art. 150, IV da CF/88), citando precedentes do Supremo Tribunal Federal que reconhecem a aplicabilidade do princípio às multas fiscais, e requer o afastamento ou a redução da penalidade. Por fim, argumenta ser impossível a incidência de juros sobre a multa.

Conheço do recurso, por preencher os requisitos de admissibilidade.

No mérito, observo que a antecipação tributária total é obrigação autônoma, exigida antes da entrada das mercadorias no Estado, especialmente para contribuintes descredenciados de regimes especiais. Trata-se de regime previsto na legislação estadual, em consonância com a Constituição Federal (art. 155, § 2º, XII) e com o CTN (arts. 113 e 114), que autoriza a fixação do momento de ocorrência da obrigação tributária principal. O ato de descredenciamento, regularmente praticado pela administração tributária, atrai de forma imediata a obrigação de recolher antecipadamente o imposto, não se confundindo com a apuração ordinária do período.

No tocante à alegação de recolhimento, não se verifica nos autos prova suficiente capaz de vincular, de forma objetiva e inequívoca, cada nota fiscal autuada ao respectivo recolhimento. A planilha apresentada pela Recorrente, ainda que acompanhada de guias e comprovantes, não supre a necessidade de demonstração concreta e individualizada. À luz dos arts. 141 e 142 do RPAF/BA, incumbe ao sujeito passivo comprovar o fato extintivo do crédito tributário que alega; a ausência dessa prova opera em favor da presunção de legitimidade do lançamento. Assim, não há como acolher a tese de *bis in idem*.

No que se refere à aplicação do Decreto nº 11.872/2009, o próprio acórdão de 1ª instância reconhece que a redução de base foi aplicada às operações com medicamentos, mantendo-se a base integral apenas para mercadorias não contempladas. Dessa forma, a alegação de que a fiscalização teria desconsiderado o benefício não procede.

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 multa de 60%, encontra-se amparada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, incidindo corretamente sobre a infração apurada. Embora a Recorrente invoque o princípio do não-confisco e precedentes do Supremo Tribunal Federal, cumpre registrar que, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA, não compete ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma legal sob fundamento de inconstitucionalidade. Trata-se de matéria reservada ao Poder Judiciário, razão pela qual, em sede administrativa, prevalece a estrita legalidade.

Por fim, em relação aos juros incidentes sobre o imposto, o demonstrativo de débito constante dos autos evidencia que não houve sua cobrança, de modo que a insurgência recursal carece de objeto.

Diante de todo o exposto, 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 092579.0164/23-2, lavrado contra RAIA DROGASIL S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 42.475,58, 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, 25 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

TÁBATA MINEIRO BEZERRA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS