

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 093898.0074/23-6
<b>RECORRENTE</b>	- RAIA DROGASIL S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF n° 0383-06/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFEP NORTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 15/10/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0342-12/25-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. Conclui-se pela manutenção da lide, razões incapazes de elidirem a autuação. 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 pelo contribuinte consoante o art. 169, I, “b” do RPAF-BA/1999. O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/09/2023, exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 24.910,65, 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. 28/53). Nas fls. 57/58, consta **Informação Fiscal**, prestada pelo Autuante.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência conforme o voto condutor:

### VOTO

*O Auto de Infração em lide exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 24.910,65, 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 255.434, 255.435, 255.436, 255.437, 255.438, 255.439 e 255.440 (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."**

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, transscrito 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 descrediou, 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. 20), 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 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 fraldas (fl. 07), cujo NCM é 9619.

Por meio da leitura do Decreto nº 11.872/09, constata-se que o NCM supramencionado não se encontra nele relacionado, 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 - 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 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 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.

Os advogados do recorrente apresentam Recurso Voluntário às fls. 78/86, tecendo o seguinte:

Inicialmente faz breve retrospectiva da autuação, onde disse que apresentou impugnação, na qual afirmou que anexou planilha discriminativa com a sua apuração mensal, onde pode ser visualizado que as notas fiscais consignadas na autuação foram levadas em consideração pela Recorrente na apuração do tributo devidamente pago, com a apresentação da guia e do comprovante de recolhimento do imposto devido por ela no período autuado.

Alega que não concordou com o julgamento da Primeira Instância, onde sustentou a JJF que o ora recorrente não comprovou o pagamento do imposto para as notas discriminadas na autuação. Esclarece que, na medida em que a planilha por ela elaborada e anexada ao processo comprova que a apuração por ela realizada levou em consideração o imposto devido nas notas fiscais objeto da autuação, o qual foi devidamente pago como demonstrado pelo respectivo comprovante de recolhimento, de forma que, quando menos, deveria ser cancelada a exigência do principal.

Assinala argumento em relação à **invalidade da aplicação de MVA na antecipação parcial**, dizendo que a autuação fiscal em questão exige o recolhimento de ICMS sob o regime de antecipação parcial. No entanto, o agente fiscal aplicou indevidamente a MVA (Margem de Valor Agregado), que só se aplica nos casos de antecipação total, em que há substituição tributária com encerramento da fase de tributação, conforme previsto no art. 289 do Decreto nº Estadual 13.780/12.

Salienta que a antecipação parcial, conforme o art. 12-A da Lei Estadual nº 7.014/96, não permite o uso da MVA, devendo o imposto ser calculado sobre o valor real da mercadoria. Assim, há inconsistência entre a descrição da infração (antecipação parcial) e o cálculo realizado (com aplicação de MVA), o que vicia o auto de infração. Destaca que diversas decisões administrativas anteriores já reconheceram esse vício e anularam autuações similares.

Defende sobre a **comprovação do recolhimento do valor principal**. Sustentou que nenhum tributo é devido, na medida em que a Recorrente realizou a apuração e recolheu o tributo relativo à circulação das mercadorias envolvidas nas DANFEs autuadas, na forma da planilha discriminativa anexa (doc. 2 da Impugnação), na qual indicada as chaves de acesso das notas fiscais (com destaque em amarelo para as notas derivadas das autuações), conforme comprovam as respectivas guias de recolhimento e comprovantes bancários da transação financeira anexos (doc. 3 da Impugnação).

Disse que meio desta planilha, poderão ser observadas todas as mercadorias objetos de circulação no período 08/2023, dentre as quais se inserem as DANFEs objeto da autuação, planilha nas quais apontados todos os fatores que compuseram a apuração do imposto devido, conforme colunas de “A” a “CW”, onde comprova o pagamento do imposto para o período de 08/2023, incluindo o tributo devido nas DANFEs objeto da autuação, jamais prevalecendo a exigência da exação principal, sob pena de *bis in idem*.

Acrescenta que nem poderia o Estado exigir apenas eventuais acréscimos moratórios entre a data em que entende que deveria ter sido realizado o pagamento e aquela na qual efetivado, mas jamais poderia ele desconsiderar a apuração e recolhimento comprovados pelo contribuinte. Explica que, inclusive como comprovado novamente neste recurso, a planilha anexada à Impugnação, circunscrita à apuração mensal da Recorrente, comprova que todas as mercadorias objetos de circulação no período 08/2023, dentre as quais se inserem as DANFEs objeto da autuação, compuseram a apuração do imposto devido, conforme colunas de “A” a “CW”.

Subsidiariamente, alega **multa confiscatória aplicada e impossibilidade de aplicação de juros sobre a referida multa**. Roga pelo princípio do “não confisco”, previsto na CF, na medida em que a multa aplicada é em patamar superior aos que os tribunais superiores praticam, destacando evidente violação, do artigo 150, IV da CF, e dos princípios da razoabilidade e da

proporcionalidade, aplicáveis com ênfase aos atos da Administração Pública. Discorre sobre os princípios citados. Ou seja, independente da qualidade do objeto (tributo, multa tributária ou obrigação acessória), o princípio do não-confisco irá incidir porque atinente ao campo do sistema tributário como um todo.

Pede pelo Provimento do Recurso Voluntário com o cancelamento do Auto de Infração.  
É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de Piso proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, em 02/12/2024, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 13/09/2023, resultante de ação fiscal de Trânsito de Mercadoria, realizada por Agente de Tributos lotado no Posto Fiscal Honorato Viana, em Candeias/BA.

Na ocasião, às 09:26h do dia 13/09/2023, foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal nº 217449.1163/23-2 (fls. 04/05), com ciência do condutor do veículo transportador. Posteriormente, às 17:02h do mesmo dia, foi formalizado o PAF nº 093898.0074/23-6, com emissão de intimação da notificação fiscal em 06/10/2023, cuja ciência foi registrada via DTE em 10.10.2023 (fl. 25 dos autos).

O lançamento refere-se à exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 24.910,65, em razão da falta de recolhimento do tributo devido a título de antecipação tributária, relativo aos DANFEs nºs 255434, 255435, 255436, 255437, 255438, 255439 e 255440. Consta que o contribuinte se encontrava descredenciado, com restrição de crédito em razão de inscrição em dívida ativa, e realizou aquisição interestadual ou do exterior de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. O enquadramento legal deu-se com fundamento nas alíneas “a” e “d”, do inciso III do art. 332 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), combinado com o § 3º e inciso I, do § 4º do art. 8º; § 6º do art. 23; arts. 32 e 40 da Lei nº 7.014/96, além da aplicação de multa de 60%.

Constatou que o presente processo está revestido das formalidades legais, o demonstrativo foi detalhadamente apresentado, constando as notas fiscais, conhecimentos de transporte e a impressão do resultado da consulta comprovando que o Autuado estava descredenciado devido a estar com restrição de crédito – Dívida Ativa (fl. 20), não havendo nulidade a ser considerada.

Nas alegações de Mérito o recorrente suscita as seguintes razões:

- 1) A invalidade da aplicação da MVA na antecipação parcial, tendo em vista que a autuação fiscal em questão exige o recolhimento de ICMS sob o regime de antecipação parcial. Entretanto, o agente fiscal aplicou indevidamente a MVA (Margem de Valor Agregado), a qual somente é cabível nos casos de antecipação total, em que ocorre a substituição tributária com encerramento da fase de tributação, conforme dispõe o art. 289 do Decreto Estadual nº 13.780/12.
- 2) Defende a comprovação do recolhimento do valor principal, uma vez que nenhum tributo é devido, tendo em vista que a Recorrente realizou a apuração e o recolhimento do imposto relativo à circulação das mercadorias constantes nas DANFEs autuadas, conforme planilha discriminativa anexa (doc. 2 da Impugnação), na qual se encontram indicadas as chaves de acesso das notas fiscais, bem como as respectivas guias de recolhimento e comprovantes bancários das transações financeiras (doc. 3 da Impugnação).
- 3) Alega que multa aplicada revela caráter confiscatório, além da impossibilidade de incidência de juros sobre a referida penalidade. Invoca-se, neste ponto, o princípio constitucional do “não confisco”, previsto no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988, uma vez que a multa foi fixada em patamar superior ao admitido pela jurisprudência dos tribunais superiores, configurando manifesta violação constitucional.

Da análise nos autos das alegações de mérito, constato que:

- a) Que a atividade econômica principal da empresa está devidamente enquadrada como comércio

atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, sendo, portanto, aplicáveis as disposições dos arts. 294 e 289, §§ 14 e 17 do RICMS/BA. Assim, no caso concreto, entendo que a lavratura teve enquadramento e amparo legal na legislação tributária da Bahia.

**b)** No que se refere à alegação de pagamento do débito exigido, em que a Recorrente afirma ter juntado planilha, guias de recolhimento e comprovantes bancários (DOCs 2 e 3 da Impugnação), verifico que tais documentos, bem como os respectivos comprovantes de quitação correspondentes às notas fiscais objeto da autuação, não constam acostados aos autos. Portanto, não prospera a referida arguição, diante da ausência de comprovação nos autos. Neste sentido, cabe menção o disposto no art. 142 do RPAF/BA, abaixo 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."*

Em caso de eventual recolhimento do imposto após o início da ação fiscal, a partir da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal das mercadorias, tal circunstância não possui o condão de afastar a legitimidade da autuação. O recolhimento posterior poderá ser aproveitado apenas para reduzir o montante exigido, mediante pedido de restituição, ou, alternativamente, poderá ser requerida a alteração do Código de Receita para que o valor recolhido seja integrado ao pagamento do Auto de Infração.

**c)** No que tange à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, bem como da impossibilidade de incidência de juros sobre a referida penalidade, cumpre destacar que a multa de 60% encontra previsão expressa no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96. Ademais, a apreensão de mercadorias ocorreu em conformidade com os arts. 31-A a 31-G do RPAF/99, razão pela qual se conclui que a penalidade aplicada se encontra estritamente dentro dos parâmetros da legalidade tributária vigente.

Ademais, esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou constitucionalidade 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.

Diante de tais constatações, concluo pela **manutenção** da Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração em lide.

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 093898.0074/23-6, lavrado contra RAIA DROGASIL S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 24.910,65, 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, 03 de setembro de 2025.

JOÃO VICENTE COSTA NETO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR DA PGE/PROFIS