

**A. I. Nº** - 217688.0360/19-1  
**AUTUADO** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S. A.  
**AUTUANTE** - PAULO ROBERTO BRANDÃO ARGOLO  
**ORIGEM** - IFMT - SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 18/08/2020

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0112-03/20-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto antes da entrada no Estado da Bahia, na hipótese do contribuinte está descredenciado para efetuar o recolhimento do imposto no dia 25 do mês subsequente à entrada das mercadorias. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/12/2019, exige crédito tributário no valor de R\$40.027,61, acrescido da multa de 60%, Infração - 54.05.08. Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Consta como complemento que “O contribuinte acima qualificado, na condição de empresa Descredenciada junto ao CAD-ICMS-BA, deixou de pagar voluntariamente o ICMS, referente à aquisição interestadual de mercadorias (Cosméticos diversos) oriundas do Estado do Paraná e destinadas a comercialização no Estado da Bahia, como se infere dos Danfes nºs 210969 e 210971, emitidos em 06/12/19 por Trans Pizzato Transp. de Cargas Ltda e Hard CopySEFAZ/BA, colacionadas.

O Autuado apresenta peça defensiva, fls. 30 a 46, inicialmente observa a tempestividade da impugnação e depois alinha as seguintes razões defensivas.

Afirma que a presente autuação não merece ser acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, em vista das diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento ao seu direito de defesa e consequentemente a nulidade da autuação.

Observa que ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às previsões legais aplicáveis, está a Autoridade Fiscal lhe impedindo que apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de pagar por algo indevido. Configurando assim, flagrante cerceamento de defesa violando o inciso LV, do art. 5º, da CF/88.

Frisa que, em observância a esse preceito, é imprescindível que estejam presentes todos os elementos para plena identificação da infração que suporta a lavratura do Auto de Infração para que possa associar os créditos cobrados aos fatos que deram ensejo à exação, sempre com o fundamento legal especificado.

Afirma que no presente caso não há descrição clara dos fatos que configuram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, por não atender as previsões do art. 18, do RPAF-BA/99.

Assinala que são anuláveis os lançamentos que apresentem vícios nos pressupostos (vício formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento e, nulos aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vício material), os quais decorrem de norma jurídica tributária.

Depois de tecer comentários a respeito da importância da distinção entre vício formal e vício material, destaca que a observância dos elementos básicos que antecedem e seriam preparatórios à formalização do lançamento, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do Auto de Infração e consequente notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do Autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula.

Reproduz o teor do art. 142, do CTN, e em seguida menciona que a ação fiscal, ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança as infrações apontadas, uma vez que o lançamento está eivado insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, que deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Nessa linha, reproduz a ementa de julgados de tribunais administrativos pátrios.

Arremata frisando que apesar da nulidade que inquina a existência e a validade da autuação, prosseguirá buscando demonstrar a improcedência da peça impositiva em relação ao mérito da infração que lhe fora imputada, em observância ao princípio da eventualidade, que nada mais é do que a obrigação da parte produzir de uma só vez, todas as alegações e requerimento, ainda que estas razões sejam excludentes e incompatíveis uma das outras.

Discorre acerca de seu perfil empresarial, informa que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo o RICMS-BA e demais legislações aplicáveis nesse Estado, foi surpreendida com a autuação que ora pretende demonstrar o equívoco cometido por parte do fisco baiano.

Aduz que a apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos é inconstitucional e ilegal.

Depois de reproduzir o teor da acusação fiscal, revela que a antecipação parcial do imposto não encerra a fase de tributação da mercadoria, na medida em que o tributo será calculado aplicando-se a alíquota interna sobre o valor da operação constante do documento fiscal de aquisição, excluindo-se do valor obtido o crédito fiscal desatacadado.

Revela que o §2º, do art. 332, do RICMS-BA/12 que será permitido aos contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMS-BA o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão da MDF-e vinculado ao documento fiscal.

Observa que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente ao Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial. Explica que o descredenciamento do contribuinte, por se só, não se consiste como meio hábil à cobrança imediata da antecipação parcial, justamente porque o mesmo funciona como uma sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover o recolhimento do tributo.

Observa que seu descredenciamento decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no Sistema da SEFAZ, os quais se encontram com fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual de ação própria à cobrança dos mesmos.

Continua esclarecendo que ao Fisco é conferido uma gama de poderes para a persecução dos objetivos arrecadatários, visando aumento das riquezas do Estado e a manutenção da máquina pública em benefício do interesse comum.

Registra que estes poderes, embora de faculdade discricionários, encontram limite na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam aos princípios basilares do Estado Democrático de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder

Judiciário, o qual compete declará-los nulos.

Depois de trazer a colação ementa de julgado do STJ e ensinamentos doutrinários sobre o tema da lavra do jurista pátrio, Hugo de Brito Machado, revela que, mesmo sendo o poder de tributar irrenunciável e indelegável, sabe-se que ele não é absoluto. Por isso, destaca que a vedação a aplicação de sanções políticas ao contribuinte configura, assim, uma limitação geral ao poder de tributar.

Arremata frisando que, pelo expendido, e considerando que o Fisco estadual dispunha das ferramentas próprias a persecução do crédito tributário que sustava contra o contribuinte, não poderia ter sido omissa na utilização das mesmas, gerando um cenário de insegurança jurídica, ocasionando seu descredenciamento, bem como procedendo à apreensão de mercadorias em trânsito, com lavratura de Auto de Infração, cujo recolhimento da antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente foi impedido em razão da sanção política.

Depois de transcrever o dispositivo da tipificação da multa sugerida no Auto de Infração, afirma que a aplicação da multa de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pelo inciso IV, do art. 150, da CF/88.

Traz a baila entendimento do STF sobre essa questão, reproduzindo a ementa dos julgamentos desta Corte nos RE 55.906/SP e RE 57.904/SP, para corroborar seu argumento de que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco.

Remata frisando que apesar da suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa fé de sua conduta, cumpre a Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco de seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Pugna pelo deferimento de todos os meios de prova admitidos em direito, com a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários, bem como a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento de defesa.

Requer ainda que todas as intimações referentes a este PAF sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos do Autuado constante no rodapé das páginas da Defesa.

Conclui pugnando pelo acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração com o cancelamento do lançamento e, caso não seja acatada a preliminar que seja julgado improcedente o Auto de Infração expurgando-se a multa percentual confiscatória.

Na informação fiscal, fls. 82 a 85, o Autuante, em relação à preliminar de nulidade em virtude de vício material, afirma que razão alguma assiste ao Impugnante assinalando não ter ocorrido violação alguma do inciso LV, art. 5º, CF/88, até porque diz estar expressamente consignado no Auto de Infração a infração cometida, bem como seu enquadramento legal, a tipificação da multa e a identificação do sujeito passivo. Acrescenta que foram disponibilizados ao Autuado cópias do Termo de Apreensão e respectivo demonstrativo do cálculo, devidamente caracterizado o fato gerador, local, data e hora de sua ocorrência, a base de cálculo com a redução do percentual de 41,176% (benefício de redução para o segmento atacadista no Estado da Bahia), percentual de alíquota (18% de ICMS + 2% de adicional de fundo de pobreza sobre as mercadorias - cosméticos), imposto devido, crédito fiscal destacado nos Danfes, imposto a pagar e respectiva multa.

Frisa que na verdade o Autuado, como consta no Auto de Infração e cópias colacionadas no PAF, encontrava-se Descredenciado, fl. 14, no CAD-ICMS-BA, e nessa condição, por imposição legal, ao efetuar aquisição interestadual de mercadorias, deve antecipar o valor correspondente ao ICMS, devido sobre as mesmas. Prossegue assinalando que, desse modo, inexistia qualquer vício formal ou material na lavratura do Auto de Infração, pois todos os dados para exercer seu direito de

defesa estão nele consignados, constando ainda o cadastro, o nome, cargo e assinatura do Autuante.

Arremata destacando que o Impugnante ainda requer a nulidade, baseando-se em meras alegações sem qualquer fundamentação legal. Sustenta que não merece prosperar a alegada preliminar, uma vez que o Auto de Infração atende a todos os requisitos previstos no art. 142, do CTN.

Em relação à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, menciona que ao se encontrar com restrição cadastral perante o Fisco Baiano, ou seja, na situação de descredenciado com restrição de crédito - Dívida Ativa, o Autuado deve antecipar o valor do ICMS referente às aquisições de mercadorias nas operações interestaduais, com fundamento no RICMS-BA, como bem colocou o próprio Autuado em sua impugnação, ao citar o §2º, do art. 332, e ressaltar que “Na hipótese de o contribuinte estar descredenciado, frente este estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Quanto ao discordar da autuação é um direito que lhe assiste ou a qualquer outro contribuinte do imposto, mas alegar que as ações fiscais estão embasadas e fundamentadas no RICMS-BA/12, discordando deste, não é matéria para se requer a nulidade do Auto de Infração. Diz que o caminho para tal alegação seria pelos meios cabíveis tentar modificar a Lei 7.014/96 e/ou o respectivo Regulamento. Assevera que embasou sua Ação Fiscal estritamente na Lei 7.014/96.

Afirma que o Estado da Bahia através do seu preposto Autuante em nenhum momento violou quaisquer dos direitos fundamentais alegados pelo Autuado, fls. 39 e 40, apenas exerceu o seu direito de fiscalizar o trânsito de mercadorias que adentram no seu território e o fez estritamente dentro da legalidade.

Revela que em momento algum houve apreensão de mercadorias em seu sentido literal, uma vez que tais mercadorias, documentos, veículo e motorista condutor permaneceram no Posto Fiscal, Benito Gama, local da ação fiscal, pelo tempo necessário apenas para se efetuar e concluir a mencionada ação, prosseguindo viagem após sua conclusão. Salienta ainda que a lavratura do Termo de Apreensão e/ou Termo de Ocorrência Fiscal, faz-se necessário apenas, por exigência legal, pois precedem a lavratura do respectivo Auto de Infração, sendo inclusive a não lavratura, matéria de nulidade ou improcedência da Ação Fiscal. Por isso, afirma que nenhum prejuízo causou ao Autuado pela simples lavratura do mencionado Termo de Apreensão.

No tocante ao alegado caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, aduzido pelo Impugnante, observa que mais uma vez é utilizado o direito de defesa para se insurgir contra a legislação tributária, especialmente a Lei 7.014/96 e o RICMS-BA/12, quanto à multa aplicada e seu percentual. Frisa que melhor assiste ao Defendente, haja vista que foram aplicadas as normas específicas à ação fiscal. Observa que a multa de 60%, citada corroborada pelo próprio Autuado em sua Impugnação, fl. 42, está legalmente prevista, bem como suas respectivas reduções, que contemplam a redução de até 90% de seu valor original. Arremata frisando que não socorre ao Autuado a alegação de suposto efeito confiscatório à multa prevista em legislação específica e acertadamente aplicada no Auto de Infração.

Registra que ao lavrar o Auto de Infração tomou todas as providências inerentes à respectiva Ação Fiscal, efetuando o enquadramento legal da infração, acostando planilha, devidamente assinada com a identificação do Sujeito Passivo, Fato Gerador, Base de Cálculo, discriminação dos Danfes e respectivas mercadorias, valores do cálculo do ICMS devido após abatimento do crédito fiscal, bem como colacionou à fl. 07, cópias do CLRV do veículo transportador das mercadorias e da CNH do motorista/detentor das mercadorias.

Assinala que o Autuado através de seu representante legal, embora tenha lançado mão de alegações ao defender sua tese, na verdade tentou rebater a legislação tributária existente no

Estado da Bahia, sendo que na lavratura do Termo de Apreensão e respectivo Auto de Infração foram observados todos os requisitos legais. Nesse contexto, menciona que as alegações esmaecidas do Autuado, em nada anulam a lavratura do presente Auto de Infração.

Conclui pugnando pela procedência do |Auto de Infração.

## VOTO

O Autuado suscitou preliminar de nulidade do lançamento em virtude de vício material por não constar dos autos clara descrição dos fatos que configura as infrações, bem como por apenas fazer menção a supostas previsões legais aplicáveis cerceando seu direito de defesa.

Depois de compulsar os elementos sob os quais foi erigida a acusação fiscal e formalizado o presente lançamento, consigno que não possuem amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois a Fiscalização expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as irregularidades, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, anexos, informações e cálculos.

O presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99, e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e inexistindo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, se configura plenamente apto a produzir seus efeitos jurídicos e legais.

O sujeito passivo apresentou suas razões de defesa sem qualquer óbice, demonstrando assim sua total apreensão e entendimento dos fatos objeto da acusação fiscal, bem como desenvolveu e articulou os argumentos que entendeu consentâneos.

Assim, entendo superada a questão de nulidade suscitada pelo Impugnante, por não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades preconizados pela legislação de regência, precipuamente os elencados no art. 18, do RPAF-BA/99.

No que diz respeito à solicitação da Defesa para a realização de Revisão fiscal por fiscal estranho ao feito com o fito de esclarecer fatos ocorridos no PAF, consigno que se afigura desnecessária, ante a existência nos autos de outras provas já coligidas nos autos no decorrer do contraditório instalado que são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Por isso, rejeito o pedido com base na alínea “a” e “b”, do inciso I, do art. 147, do RPAF-BA/99.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em razão da falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, conforme demonstrativo acostado à fl. 04, Termo de Apreensão, fl. 05, Situação Cadastral do INC - Descredenciado, fl. 14.

Em sede defesa o Impugnante refutou a acusação fiscal, aduzindo que o §2º, do art. 332, do RICMS-BA/12 permite aos contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMS-BA o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão da MDF-e vinculado ao documento fiscal. Sustentou que, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente ao Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial. Asseverou que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não se consiste como meio hábil à cobrança imediata da antecipação parcial, justamente porque o mesmo funciona como uma sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover o recolhimento do tributo.

O Autuante, em sua informação manteve a autuação sustentando que o estabelecimento autuado se encontrava na condição de descredenciado junto ao CAD-ICMS-BA, e nessa condição, por imposição legal, ao efetuar aquisição interestadual de mercadorias, deve antecipar o valor correspondente ao ICMS antecipação parcial devido.

Convém salientar que a obrigatoriedade da antecipação do imposto pelos Contribuintes inscritos no CAD-ICMS-BA, está amparada no art. 12-A, da Lei 7.014/96, que dispõe sobre ICMS, conforme a seguir destacado:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Sobre o aspecto do “credenciamento”, e com isso habilitar o contribuinte ao pagamento da antecipação do imposto no mês subsequente, mais especificamente dia 25, não há obrigatoriedade de ser solicitado à Fazenda Pública Estadual. Entretanto, para usufruir o direito de pagar a antecipação do imposto no mês subsequente e não na entrada no território baiano, basta o contribuinte satisfazer as seguintes condições: (1) não ter débitos inscritos em Dívida Ativa ou que esteja com débitos, mas a exigibilidade esteja suspensa; (2) tenha mais de 6(meses) de atividade; e (3) não possua débitos da antecipação tributária.

*“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:*

*[...]*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS;*

*[...]*

*§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-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, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino (Redação vigente de 01/11/16 a 31/12/17):*

*I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;*

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

*III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.*

*§ 3º O titular da Diretoria de Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte poderá, com base em informações acerca do investimento e da capacidade contributiva do contribuinte que assegurem o cumprimento da obrigação relativa à antecipação tributária, dispensar o requisito previsto no inciso I do § 2º deste artigo.”*

No presente caso, o Impugnante encontrava-se descredenciado por ocasião da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação, como se verifica à fl. 14.

Observo que, para elidir a acusação fiscal, o Autuado deveria comprovar que o recolhimento fora efetuado antes da entrada das mercadorias neste Estado. No presente caso, esse requisito não foi atendido, logo resta configurada a acusação fiscal, uma vez que o sujeito passivo não logrou êxito em elidir a irregularidade que lhe fora imputada.

Em suma, restou patente nos autos, que o Autuado, por ocasião da ocorrência dos fatos geradores encontrava-se na condição de Descredenciado no CAD-ICMS-BA. Logo, é devida a exigência do imposto antes da entrada no território deste Estado.

Assim, verifico que a acusação fiscal está estribada na legislação de regência, portanto, afigura-se devidamente caracterizada.

Em relação à multa aplicada de 60%, que foi objeto de contestação pelo Autuado, sob o fundamento de ser inconstitucional, confiscatória e desproporcional, verifico que deve ser mantida, haja vista decorrer de expressa previsão legal para a irregularidade cometida, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96. No tocante ao pedido para redução da multa, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal.

No que concerne ao pedido do patrono do Autuado no sentido de que as intimações e notificações relacionadas ao presente processo, sejam encaminhadas ao seu endereço indicado na peça defensiva, ressalto que nada obsta que a Secretaria deste CONSEF, setor encarregado desse procedimento atenda ao pedido formulado, entretanto, ressalto que as intimações relacionadas a processo administrativo fiscal estão sujeitas ao regramento estabelecido pelo art. 108, do RPAF-BA/99, portanto, o seu eventual não atendimento, não implica em qualquer nulidade.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.

Ante o exposto, VOTO pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217688.0360/19-1**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.027,61**, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de julho de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA