

A. I. Nº - 210765.0750/19-0
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S. A.
AUTUANTE - MARISA SOUZA RIBEIRO
ORIGEM - IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05/11/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0170-03/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte que não se encontrava credenciado (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento) deve adimplir a obrigação de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, na entrada do território deste Estado. O Sujeito Passivo não elide a acusação fiscal. Não acatada nulidade suscitada. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 05/12/2019, e exige crédito tributário no valor de R\$106.965,19, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, pela aquisição de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, destinadas a comercialização, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal, por se encontrar descredenciado no cadastro da SEFAZ, no mês de dezembro de 2019, conforme DANF 210552 e 210548 fls.07/12. Termo de Apreensão nº 210765.1063/19-6 fls.04/05. (Infração 54.05.08).

O Autuado impugna o lançamento fiscal fls.27/43, através de advogados procuração fls.18/20. Registra que sua defesa é tempestiva. Resume os fatos que resultaram na atuação. Diz que vem, respeitosamente, por seus procuradores, apresentar impugnação contra a exigência consubstanciada no auto de infração mencionado, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Afirma que, conforme se demonstrará adiante, as exigências são totalmente insubsistentes, razão pela qual socorre-se da presente impugnação, visando o cancelamento do auto de infração.

Aduz que a presente atuação não merece ser acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, em vista de diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e, conseqüentemente a nulidade da atuação como um todo.

Verifica que ao capitular as infrações, sem expressamente apontar as razões em que se pauta a atuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está a Autoridade Fiscal impedindo que apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido. Deste modo, diz que o auto de infração encerra em si, flagrante cerceamento de defesa, violando de forma explícita o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, que reproduz.

Comenta 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 o contribuinte associar os créditos cobrados aos supostos fatos que deram ensejo à exação, sempre com o fundamento legal especificado.

No caso dos autos, aduz que não há descrição clara dos fatos que configuraram a infração, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões do RPAF/99. Registra 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 da norma jurídica tributária. Sobre o tema cita lição do Auditor Fiscal, Raimundo Parente de Albuquerque Júnior, no seu trabalho acadêmico sobre Nulidades no Lançamento Tributário. Discorre sobre vícios que maculam de nulidade o lançamento fiscal. Dessa forma, apresenta entendimento 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 de vícios insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração. Cita jurisprudência sobre a matéria.

Registra que, em que pese a nulidade que inquina a existência e validade da autuação, prosseguirá, buscando demonstrar a improcedência da peça impositiva em relação ao mérito da infração, 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 requerimentos, ainda que estas razões sejam excludentes e incompatíveis umas das outras.

Na remota hipótese de não se acatar a preliminar arguida, demonstrará que ainda assim, não há como prevalecer o auto de infração ora impugnado.

Explica ser empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, tendo como objeto social dentre outras atividades, o comércio e distribuição por atacado de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes e domissanitários.

Afirma que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis neste Estado, foi surpreendida com a autuação e nesta oportunidade pretende demonstrar o equívoco cometido por parte do fisco baiano. Repete os termos da autuação.

Explica 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 no documento fiscal de aquisição, excluindo-se do valor obtido, o crédito fiscal destacado. O Regulamento do ICMS deste Estado estabelece no § 2º de seu art. 332, que aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro deste Estado, será permitido o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal. Na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Apresenta entendimento de que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não se revela como meio hábil à cobrança imediata do imposto por antecipação parcial, justamente porque o mesmo funciona como sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover recolhimento de tributo. Com efeito, o seu descredenciamento decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema desta SEFAZ/BA, os quais se encontravam com fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual da ação própria à cobrança dos mesmos.

Afirma que ao Fisco é conferido uma gama de poderes para a persecução dos objetivos arrecadatórios, visando aumento das riquezas do Estado e a manutenção da máquina pública, em benefício do interesse comum. Estes poderes, embora de faculdade discricionária, encontram limite na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam os 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 pode declará-los nulos. Sobre o tema cita jurisprudência do STF, STJ e doutrina de Hugo de Brito Machado.

Frisa que por isso, pode-se afirmar que as sanções políticas constituem uma das mais autênticas formas de desvio de finalidade, pois toda competência discricionária tem como limite a observância da finalidade que lhe é própria. O executivo fiscal não é meio subsidiário para a cobrança de débitos tributários. Por esse motivo é desarrazoado substituir o processo de execução fiscal por outras medidas, sejam legislativas, sejam administrativas, para conseguir o adimplemento tributário.

Remata que, considerando que este 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 cenário de insegurança jurídica à Impugnante, ocasionando o descredenciamento de sua inscrição estadual, bem como procedendo na apreensão de mercadorias em trânsito, com lavratura do Auto de Infração, cujo exercício do recolhimento da antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente foi impedido em razão da aplicação de sanção política.

Acrescenta que o lançamento fundamentou a multa aplicada ao disposto no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, o qual estabelece a aplicação de multa no percentual de 60%.

Entende que a aplicação da multa na razão de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV. Ou seja, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Invoca, a propósito, o magistério de Sacha Calmon Navarro Coelho sobre o tema. Afirma que a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível sua redução em face de valor excessivo, em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. A aplicação de multa tem como função apenas a punição ao contribuinte pelo descumprimento de determinada obrigação, e não efetuar a recomposição do Erário – o que já está sendo feito pela exigência do valor do imposto.

De outra parte, a vedação do caráter confiscatório da atuação tributária tem estreita relação com a capacidade contributiva, conforme preconiza José Eduardo Soares de Melo. Comenta que em que pese a suposta violação assinalada, ante aos preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Protesta pelo acatamento incólume da defesa, requerendo lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas 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 ao direito de defesa, para o fim de: (i) acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, com cancelamento do lançamento objeto do mesmo; (ii) caso não seja acatada a preliminar de nulidade, no mérito, seja julgada improcedente a atuação, expurgando a multa em percentual confiscatório, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS, por ser medida de direito e Justiça.

Por fim, requer também, que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada constante no rodapé da peça de defesa.

A Autuante presta a informação fiscal fls.86/90. Resume os fatos. Informa que não podem prosperar as pretensões do Impugnante pelos motivos a seguir destacados.

Explica que de fato, foi o auto de infração lavrado e acompanhado de indispensável Termo de Apreensão de nº 2107651063196, quando do exercício do Poder Administrativo de Polícia, durante fiscalização ostensiva de mercadorias em trânsito no Posto Fiscal Benito Gama.

Esclarece que durante a fiscalização fazendária constatou-se que o veículo de placa policial NUD-0088/PR transportava mercadorias (produtos de beleza) acobertadas pelos DANFES (Documento

Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) 210552 e 210548. Tais mercadorias, conforme referidos documentos fiscais procediam de outra unidade da Federação (Paraná) e estavam destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado da Bahia, no caso, o Impugnante. Tudo devidamente registrado nos referidos atos administrativos que ainda trazem os dados do contribuinte e da lavratura, a descrição dos fatos, os dados do transportador, a infração e o termo de depósito, este último, no Termo de Apreensão.

Frisa que não há qualquer vício de forma, já que não se constata omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato. Não há, da mesma forma, qualquer vício quanto à competência, o que também não foi alegado, tendo em vista que o ato se inclui nas atribuições legais do agente que o praticou. Não há vício quanto ao objeto do ato, o que também não foi alegado, já que não houve qualquer violação de lei, regulamento ou outro ato normativo. Não há, por último, qualquer desvio de finalidade, o que também não foi alegado, já o agente autuante praticou o ato visando fim previsto na regra de competência.

Remata que não há, como pretende o Impugnante, qualquer vício quanto aos motivos do ato, já que a matéria de fato e de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente existente ou juridicamente adequada. Aliás, em nenhum momento da peça defensiva, o Impugnante nega o fato de estar descredenciado no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, fato, portanto, incontroverso.

Exatamente por isso, diz que se revela absurda, com o devido melindre, a pretensão de nulidade sob a alegação de não haver clareza quanto aos fatos que configuram a infração. O que se vê, é que o Impugnante de forma genérica traz meras alegações, dada a licença, na sua pretensão de desconstituir os fatos alegados e provados nos atos administrativos (Termo de Apreensão e Auto de Infração), e, até os reconhece expressamente ao afirmar: *“Com efeito, o descredenciamento da Impugnante decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema desta Sefaz/Ba, os quais se encontravam com fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual da ação própria à cobrança dos mesmos.”* (fl.35).

Sobre a matéria em discussão, afirma ser cediço que o RICMS/BA, em seu artigo 332, inciso III, b, impõe o recolhimento do ICMS antes da entrada da mercadoria neste estado da Bahia.

Reitera ser incontroverso que o Impugnante adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação, e, para tentar a improcedência da autuação alega, no mérito da peça defensiva, inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria como sanção para recolhimento de tributos. Sobre o tema, reproduz os arts. 40 e 42 da Lei 7.014/96, que trata das infrações e respectivas penalidades. Ressalta a clareza do texto normativo.

Afirma que aparentemente, tenta o Impugnante mudar os fatos, associando a apreensão das mercadorias a uma suposta sanção para recolhimento de tributo, mas, encontra barreira nos documentos acostados ao PAF. Tanto o “Termo de Apreensão”, quanto o Auto de Infração foram lavrados no mesmo dia, 05 de dezembro de 2019, em horários quase idênticos, valendo ressaltar, como se depreende da regra cogente supramencionada, que mercadorias em situação irregular serão (imperatividade) apreendidos pelo fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

Chama atenção dos Julgadores, de que a apreensão foi condição indispensável, no caso presente, para a lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar em sanção para recolhimento do tributo. Lembra acerca do dever do administrado de expor os fatos conforme a verdade; proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé; e, colaborar para o esclarecimento dos fatos. Quanto ao suposto caráter confiscatório e desproporcional da multa, reproduz dispositivo aplicado, da Lei 7.014/96.

Remata que o Impugnante se encontra em situação de descredenciamento por restrição de crédito em dívida ativa e que a regularidade fiscal das empresas é condição indispensável para o seu funcionamento regular, inclusive, porque o não pagamento de tributos confere grande vantagem competitiva no mercado às empresas inadimplentes, afetando, por óbvio o livre mercado.

Por tudo, não só contesta, como refuta a peça defensiva em todos os seus termos, para ao final requerer a procedência total do auto de infração.

VOTO

Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que a Autuante ao capitular as infrações, sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está impedindo que apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido. Disse que o auto de infração encerra em si, flagrante cerceamento de defesa, visto que não há descrição clara dos fatos que configuraram a infração, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões do RPAF/99.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, observo que tais alegações não procedem, e não podem prosperar por falta de suporte fático ou jurídico. Constatado que os elementos necessários ao atendimento das formalidades previstas no art. 39 do RPAF/99, para validade do lançamento de ofício se encontram neste processo.

Verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração, fundamentando com a indicação do documento pertinente, demonstrativo de débito, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes a irregularidade imputada. Portanto, não acato a nulidade suscitada, pois o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano a solicitação de revisão efetuada por fiscal estranho ao feito, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação. Observo que a realização de diligência, presta-se a esclarecer dúvida porventura existente, sobre os fatos que resultaram na lide, mas se para convencimento dos Julgadores não se faz a mesma necessária, a teor do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, a realização de diligência pode ser dispensada.

No mérito, versa o presente Auto de Infração sobre a exigência de crédito tributário, pela falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação 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. (Infração 54.05.08).

Compulsando os autos, verifico que a fiscalização fazendária flagrou o veículo de placa policial NUD-0088/PR transportando mercadorias (produtos de beleza). Tais mercadorias procedentes do Estado do Paraná, estavam destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado da Bahia, no caso, o Autuado. Considerando que o sujeito passivo não se encontrava credenciado no Cadastro da SEFAZ (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento) deveria portar o DAE, comprovando recolhimento do ICMS Antecipação Parcial na fronteira ou antes de adentrar ao território baiano. Tudo devidamente registrado no presente PAF: os dados do contribuinte e da lavratura, a descrição dos fatos, os dados do transportador, a infração, cópia dos DANF 210552 e 210548 fls.07/12, o Termo de Apreensão nº 210765.1063/19-6 fls.04/05.

A matéria encontra-se estabelecida, no art.332, inciso III, alínea “b” do RICMS/Ba, que para melhor esclarecimento reproduzo, *in verbis*:

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;

Da leitura do dispositivo regulamentar transcrito, dúvidas não há, que o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, se deu na entrada da fronteira do território baiano. Para exato cumprimento da obrigação tributária, o contribuinte ao adentrar no Estado da Bahia, deveria dar trânsito às mercadorias com o DAE de recolhimento do ICMS antecipação parcial pago, o que não ocorreu e por isso foi autuado.

O defendente apresentou entendimento, de que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não seria meio hábil à cobrança do imposto por antecipação parcial. Alegou que a legislação tributária baiana, se utiliza deste procedimento como sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover recolhimento de tributo. Argumenta que estes poderes conferidos ao Estado, embora de faculdade discricionária, encontram limite na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam os 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 pode declará-los nulos.

No que concerne à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, por entender o impugnante que a exigência do ICMS aqui discutido, não tem amparo legal, observo que em conformidade com o disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Importante salientar, que o ICMS antecipação parcial está previsto em lei. O regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei nº 7.014/97, incluído pela Lei nº 8.967/03, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

“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 a arguição de excesso e confiscatoriedade da penalidade aplicada, observo que a multa aplicada está em absoluta consonância com a hipótese de incidência para a irregularidade flagrante, alínea ‘d’, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

O defendente pediu que todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam direcionadas aos advogados, no endereço indicado nas razões de defesa. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Assim, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o 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 **210765.0750/19-0**, 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\$106.965,19**, acrescido da multa de 60% prevista na alínea ‘d’, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA — JULGADOR