

**A. I. Nº** - 210765.0740/19-4  
**AUTUADO** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S. A.  
**AUTUANTE** - MARISA SOUZA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 10/11/2020

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0181-03/20-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. Autuado 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 04/12/2019, e exige crédito tributário no valor de R\$83.501,59, 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 210469 e 210480 de 29/11/2019, fls.07/12. Termo de Apreensão nº 210765.1060/19-7 fls.04/05. (Infração 54.05.08).

O Autuado impugna o lançamento fiscal fls.26/42, através de advogados procuração fls.43/45. 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, quando do trânsito das mercadorias para este Estado, estas foram apreendidas no Posto Fiscal Benito Gama, sob a alegação de 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. Entretanto, as exigências são totalmente insubsistentes, razão pela qual socorre-se da presente impugnação, visando o cancelamento do auto de infração.

Afirma 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, consequentemente a nulidade da atuação como um todo.

Aduz que com o respeito devido a Fiscalização, 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 o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido. Cita o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

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

Diz que no caso dos autos, não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões do art. 18 do RPAF/99. Sobre esse aspecto, cita o Auditor Fiscal Raimundo Parente de Albuquerque Júnior, no seu Trabalho Acadêmico sobre Nulidades no Lançamento Tributário, explica muito bem a distinção entre vício formal e vício material.

Discorre sobre o assunto, afirmando que para que reste incontestado que o vício que maculou o lançamento convalidado no AI é puramente material, diferencia os vícios formais dos materiais, bem como traz as decorrências lógicas de lançamentos cancelados por esses vícios.

Entende que, considerando 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. Sobre o tema cita doutrina e jurisprudência.

Comenta que, em que pese a nulidade que inquina a existência e validade da autuação, a prosseguirá, buscando demonstrar a improcedência da peça impositiva em relação ao mérito da infração que lhe fora imputada, em observância ao princípio da eventualidade.

Conforme já mencionado, diz ser empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal. Frisa 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 pretende demonstrar o equívoco cometido por parte do fisco baiano.

Afirma que trata-se de auto de infração, lavrado pelo Posto Fiscal Benito Gama, para exigência de ICMS e multa, por entender que houve “falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (produtos de beleza) procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado, com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA”.

Registra conceito e características do ICMS antecipação parcial e diz 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 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.

Nota que, 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.

Observa 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, como já afirmado anteriormente, 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 (RAMOS, 2005, p. 507).

Aduz que o Superior Tribunal de Justiça, reiteradas vezes, admitiu a possibilidade do Poder Judiciário exercer determinado controle do ato administrativo discricionário. Reproduz doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Sustenta que o Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acerto da relação tributária, para, em função deles – e mediante interdição ou grave restrição ao exercício da atividade empresarial, econômica ou profissional – constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais, eventualmente em atraso. Afirma 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.

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

Diz que ao analisar a multa aplicada percebe outros aspectos abusivos do presente auto de infração, ora impugnado. Cita o dispositivo legal do enquadramento da penalidade e diz 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. Cita o magistério de Hugo de Brito Machado de que, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio. Reproduz jurisprudência do TRF-5ª Região – MS e lição de Sacha Calmon Navarro Coelho sobre a matéria.

Nota que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco. Em que pese a suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa Impugnante, 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 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, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal.

Requer: a) seja acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração, com cancelamento do lançamento objeto do mesmo; b) caso não seja acatada a preliminar de nulidade, no mérito, seja julgada totalmente improcedente, como efetivamente o é, 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 das páginas de sua impugnação.

A Autuante presta a informação fiscal fls.85/89. Resume os fatos. Informa que não podem prosperar as pretensões do Impugnante pelos motivos a seguir destacados.

Explica que foi o auto de infração em epígrafe lavrado (e acompanhado de indispensável Termo de Apreensão de nº 2107651060197) quando do exercício do Poder Administrativo de Polícia, durante fiscalização ostensiva de mercadorias em trânsito no Posto Fiscal Benito Gama. Durante a fiscalização fazendária constatou-se que o veículo de placa policial AYV-6841/PR transportava mercadorias (produtos de beleza) acobertadas pelos DANFES (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) 210469 e 210480. Tais mercadorias, conforme se depreendeu dos 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.

Observa que não há, como se vê, 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 o desvio de finalidade, o que também não foi alegado, já o agente autuante praticou o ato visando a fim previsto na regra de competência. 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 impugnatória o Impugnante nega o fato de estar descredenciado no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, fato, portanto, incontroverso.

Comenta que exatamente por isso, 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 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 na sua defesa.

Registra o dispositivo de enquadramento da irregularidade apurada, RICMS/BA, artigo 332, III, “b”, que impõe o recolhimento do ICMS antes da entrada da mercadoria neste estado da Bahia.

Frisa ser incontroverso (repete-se pela absoluta pertinência) que o Impugnante adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação, e, para tentar a improcedência da autuação alega, no mérito da defesa, inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria utilizada como sanção para recolhimento de tributos. Sobre o tema reproduz o art. 40 da Lei nº 7.014/96.

Entende 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. Informa que tanto o Termo de Apreensão quanto o Auto de Infração foram lavrados no mesmo dia, 04 de dezembro de 2019, o primeiro às 19h16min e o segundo às 19h22min, 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 a atenção dos Julgadores 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 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 aplicada volta a colacionar dispositivo da Lei 7.014/96. Reitera 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, contesta a peça defensiva em todos os seus termos, para ao final, requerer a procedência total do auto de infração.

### VOTO

Inicialmente, o Autuado arguiu nulidade do presente lançamento, sob o fundamento de que foi cerceado seu direito a ampla defesa, considerando que a Fiscalização, ao capitular a infração, sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, estaria a Autoridade Fiscal impedindo que apresentasse sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Compulsando os elementos que compõem estes autos, verifico que não procedem tais argumentos. Ao contrário do alegado na defesa, 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 dos documentos pertinentes. Constam o demonstrativo de débito fl.06, cópia das notas fiscais emitidas pela empresa Botica Comercial Farmacêutica Ltda., estabelecida no Estado do Paraná fls.07/12, documento que comprova descredenciamento da empresa, motivo: contribuinte com restrição de crédito na Dívida Ativa fl. 15, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade ou do devido processo legal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, que inclusive adentrou ao mérito demonstrativo perfeito conhecimento sobre do que foi acusado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano, diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito solicitada pelo autuado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

No mérito, o sujeito passivo foi acusado de 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. (Infração 54.05.08).

Compulsando os autos, verifico que o contribuinte adquiriu produtos de beleza, cosméticos e perfumaria, acobertados pelos DANFs 210469 e 210480 de 29/11/2019, fls.07/12, emitidos pela empresa Botica Comercial Farmaceutica Ltda., estabelecida no estado do Paraná. Foi autuado, porque não se encontrava credenciado (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento), deixando de adimplir a obrigação de recolhimento do ICMS antecipação parcial, com o pagamento do imposto antes da entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

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

*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 para adimplemento da obrigação aqui discutida, 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 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 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. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Observo que 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 **210765.0740/19-4**, 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\$83.501,59**, 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, 16 de setembro de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA — JULGADOR