

PROCESSO - A. I. Nº 128984.0111/21-5
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0020-05/22-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0178-12/22-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial antes da entrada de mercadorias no Estado da Bahia. Contribuinte Descredenciado. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado (art. 169, I, “b” do RPAF/99), no qual a JJF julgou Procedente o presente Auto de Infração, Trânsito de Mercadorias, lavrado em 05/08/2021, exigindo da Autuada ICMS no valor histórico de R\$ 124.561,89, mais multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 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 na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, Decreto de nº. 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº. 7.014/96. **Multa** prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O Autuante acrescentou na **descrição dos fatos** que se trata de: “Aquisição interestadual de mercadorias tributárias de outra unidade federada destinadas a comercialização por contribuinte do Estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação **DESCREDENCIADO**, pois, não preenche os requisitos exigidos pela legislação Tributária em vigor e não ter efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial antes do ingresso das mercadorias no território Baiano, conforme DANFE de nºs 246344 e 246348.”

A Autuada se insurge contra o lançamento, através de advogado, na impugnação, fls. 30 a 46.

Alegou em **Preliminar de Nulidade** que esta autuação não merece ser acolhida, em vista de diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento de defesa do contribuinte. Afirmou ser necessário verificar que *ao capitular as infrações ..., 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, ...* não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, por não atender as previsões do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pela Decreto nº 7.629/99.

Apontou no **Mérito**, que busca demonstrar a improcedência da peça impositiva. Reconhece que o Regulamento do ICMS deste Estado estabelece no § 2º do 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 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.

Aduziu que o descredenciamento do contribuinte, 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, no qual tal descredenciamento decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema

SEFAZ/BA, que se encontravam com fase administrativa encerrada. Questionou a aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto por considerá-la desproporcional e confiscatória.

O Autuante prestou Informação Fiscal às fls. 81 a 82. Teceu considerações em relação à **“Preliminar de Nulidade do Auto de Infração”** onde informou que a alegação da Autuada é totalmente improcedente, só reforça a autuação, pois a infração está prescrita na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS - Decreto de nº 13.780/12. Afirmou que a infração e o enquadramento legal estão descritos no documento de folhas 1 e 2 (Auto de Infração), e demonstrado o *quantum* devido à folha 04. No **mérito**, diz que a autuação foi pautada consoante a legislação do ICMS/BA em vigor.

Após as intervenções das partes, a JJF proferiu a seguinte decisão:

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe, Trânsito de Mercadorias, lavrado em 05/08/2021, exige da Autuada ICMS no valor histórico de R\$ 124.561,89, mais multa de 60% no valor de R\$ 74.737,13, totalizando o montante de R\$ 199.299,02, decorrente do cometimento da Infração (54.05.08) - falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada do território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal.

O enquadramento legal baseou-se na alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei de nº 7.014/96, e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

O presente Auto de Infração resultou de uma ação de fiscalização realizada por Autoridade Fiscal do POSTO FISCAL BENITO GAMA, através da abordagem de veículo da Transportadora TRANS-PIZZATTO (fl. 13), contendo os DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 246.344 e 246.348, procedentes do Estado do Paraná (fls. 07 a 10), emitidas, ambas, em 28/07/2021, sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia, por contribuinte que não atendia ao estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12, para poder usufruir do prazo regulamentar para pagamento da obrigação 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 enquadrados no regime de substituição tributária por antecipação 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 do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao 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:

(...)

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

Inicialmente, necessário se faz enfrentar as preliminares suscitadas na peça recursal consistente na alegação de nulidade do auto de infração, pelo fato do cerceamento de defesa do contribuinte, sendo necessário verificar que está a Autoridade Fiscal, ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, impedindo que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido, é imprescindível que estejam todos os elementos para a plena identificação da infração que suporta a lavratura do Auto de Infração. No caso, não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, por não atender às previsões do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF neste Estado, no artigo 18, inciso VI, aprovado pela Lei de nº 7. 629/99.

Neste sentido, no que diz respeito aos aspectos formais, constato, em consonância com a informação prestada pelo Autuante, que nos autos está descrita a infração cometida, apontando a conduta praticada pela Autuada, os artigos infringidos, o prazo para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais

de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Ademais, verifico que na descrição dos fatos o enquadramento legal e o demonstrativo de débito tratam da falta de recolhimento do ICMS da antecipação parcial, na entrada do Estado da Bahia sobre mercadorias destinadas a Contribuinte com Inscrição Estadual descredenciada do CAD/ICMS, assim, observo que todos os elementos necessários para possibilitar a elaboração de sua defesa lhe foram apresentados, e pelo teor de sua peça de impugnação devidamente recebida e ora apreciada, constato não haver qualquer dúvida de que a Autuada entendeu perfeitamente acerca da imputação que sobre si recaiu.

Infiro, portanto, que a capitulação legal constante da infração é condizente com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme consta no campo do “Enquadramento”. Desta forma, concluo que à Autuada foi garantida a ampla defesa, tendo exercido livremente o exercício do contraditório, inexistindo no Auto de Infração qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, que ensejasse sua nulidade.

*Quanto ao mérito, a própria Autuada, em sua defesa, reconhece que está **descredenciada** em razão de supostos créditos em abertos no sistema da SEFAZ (fl. 38), porém, não aceita que o simples fato do Contribuinte estar descredenciado sirva de sanção política aplicada para fins de obrigar a promover o recolhimento do tributo.*

Neste sentido, tem-se que a cobrança da Antecipação Parcial do ICMS, nas transações interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, foi estabelecida pelo art. 12-A da Lei 7.014/96:

*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.*

*Ademais, o Estado da Bahia regulamentou através do art. 332, inciso III do RICMS/BA/12, que o ICMS referente à Antecipação Parcial deve ser recolhido antes da entrada das mercadorias no território deste Estado, **estabelecendo algumas condições** para permitir que o Contribuinte **regularmente inscrito no cadastro da SEFAZ e sem nenhuma restrição**, recolha o ICMS da Antecipação Parcial **no dia 25 do mês seguinte** ao da data da emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal. Estas condições estão regulamentadas no art. 332, § 2º do RICMS/BA/12*

*Na análise da documentação acostada a este processo administrativo fiscal pelo Autuante (fl. 12), e verificado em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de Controle de Mercadorias em Trânsito - SCOMT, constatou-se que na data de 05/08/2021, a Autuada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de **DESCREDENCIADO**, motivada pela **restrição de crédito – Dívida Ativa**, justamente uma das condições estabelecidas no art. 332, § 2º, II do RICMS/BA, que impossibilitam de se usufruir do benefício concedido de postergação do pagamento do ICMS da Antecipação Parcial, estabelecido no § 2º.*

*Isto posto, entendo que a ação fiscal realizada pelo Autuante seguiu o que estabelece a legislação fiscal referente à cobrança da Antecipação Parcial do ICMS, na entrada de mercadorias destinadas à comercialização no território do Estado da Bahia, portanto, julgo **PROCEDENTE** o Auto de Infração.*

As advogadas inscritas nos autos, Dras. Pérola de Abreu Farias Carvalho – OAB/BA nº 23.785 e Ione Jaqueline Nascimento Freitas – OAB/BA nº 49.087, apresentam peça recursal, nas fls. 103 a 111, que tece os mesmos argumentos da peça impugnativa:

Inicialmente, cita o acórdão de piso, referente pela manutenção da cobrança do crédito tributário exigido, descreve a autuação, o valor exigido, o enquadramento da multa aplicada e transcreveu o mérito da procedência da autuação feita pela 5ª JJF.

Volta a **suscitar nulidade do Auto de Infração em virtude de vício material**, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Pontuou com definição sobre os vícios formais e materiais, disse que o **primeiro**, integram o procedimento preparatório do lançamento, o **segundo**, decorrem da norma jurídica tributária. Afirma que o vício do lançamento de ofício recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento. Houve, portanto, vício substancial, não meramente formal, sob a ótica de que a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do CTN, constituem-se em elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento.

Disse que o levantamento e observância desses elementos básicos 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.

Sustenta 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.

Na **questão do mérito**, alega inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão das mercadorias como sanção para o recolhimento dos tributos. Destacou que de acordo com o art. 332, § 2º do RICMS, 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. Assim, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Esclarece que o descredenciamento do contribuinte, 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.

Destaca 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.

Explica novamente que o descredenciamento da Recorrente 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.

Destaca ainda que, após a regularização do credenciamento, a Recorrente promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação. Cita jurisprudência do STJ (*BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Administrativo e Processo Civil. Recurso Especial nº 493.811-SP. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, julgado em 11 de novembro de 2003*), onde falta sobre os atos administrativos.

Alega que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcional, sendo que é vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, IV. Reproduz lições de Hugo de Brito Machado, decisão no âmbito administrativo, no sentido que deve ser levado em consideração o princípio da proporcionalidade, cabendo ao Fisco quando da fixação das sanções, dosá-las de forma que não se apresentem como verdadeiro confisco (*TRF-5ª Região, MS nº 2001.83.00.0158724, Rel. Juiz Ivan Lira de Carvalho, DJ: 31/10/2002*). Cita palavras de Heron Arzuza e Dirceu Galdino (*in Revista Dialética de Direito tributário nº 20, p. 37*) sobre a multa exagerada aplicação em patamares superiores.

Finaliza requerendo Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, a fim de modificar a decisão de piso que julgou Procedente por unanimidade o presente Auto de Infração - *Trânsito de Mercadorias*, lavrado para exigir imposto no valor de R\$ 124.561,89 e multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal da Bahia.

Verifico que o Auto de Infração em lide resultou de uma ação de fiscalização realizada no POSTO FISCAL BENITO GAMA, através da abordagem de veículo da Transportadora TRANS-PIZZATTO, no que se refere aos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 246.344 e 246.348, procedentes

do Estado do Paraná, emitidas em 28/07/2021, sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia, por contribuinte que não atendia ao estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12, para poder usufruir do prazo regulamentar para pagamento da obrigação tributária.

Observo que a autuação teve enquadramento legal com base na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; arts. 32 e 40 da Lei nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de nulidade por vício material, percebe-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de ICMS com indicação dos elementos constitutivos: sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência, dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos, em conformidade com o artigo 39 do RPAF/BA.

Posto isto, não vejo nenhuma desobediência, vícios material ou formal que possa invocar a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF, de modo que concluo pelo não acolhimento da nulidade requerida.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos.

Verifico que a ocorrência do fato gerador aconteceu em 02/08/2021, no Estado da Bahia, em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/Ba.

Percebo que o autuante, na ação fiscal em 02/08/2021 no Posto Fiscal acima indicado, ao verificar o cadastro da recorrente, constatou que sua inscrição estadual estava na condição de descredenciada, por motivo de restrição de crédito - Dívida Ativa, conforme atesta documento as fls.14 dos autos, portanto, naquele momento a Recorrente não gozava do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolhimento no dia 25 do mês subsequente da emissão do Manifesto Eletrônico do Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE.

Observo que foram efetuados todos os procedimentos legais para a lavratura do termo de Apreensão de Mercadorias nº 4414521009/21-6, e consequentemente o Auto de Infração nº 128984.0111/21-5, para exigência da antecipação parcial ICMS, amparada pelo art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e do prazo de recolhimento autorizado pelo art. 332 do RICMS.

Aduz a recorrente, que após a regularização do credenciamento, promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação.

Neste sentido, a recorrente não traz aos autos do processo nenhuma prova que tenha recolhido o ICMS, no que se refere ao presente auto de infração.

Por fim, a Recorrente alega que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcionais, sendo vedado pela Constituição Federal em seu art. 150.

Percebo que a multa aplicada de 60% decorreu do descumprimento da obrigação principal, a qual está prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, exatamente legal.

Quanto à alegação da recorrente ao caráter confiscatório da multa, ressalto que é vedado a este CONSEF a competência de discussão, conforme fundamento no disposto do art. 167, I do RPAF/99.

Na análise dos autos do processo, verifico que o procedimento fiscal realizado pelo Autuante está amparado na legislação fiscal pelo art. 12-A da Lei nº 7014/96, no que se refere à cobrança da Antecipação Parcial do ICMS, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização no território do Estado da Bahia.

Neste sentido, observo que conforme demonstrado pelo autuante em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de Controle de Mercadorias em Trânsito - SCOMT, constatou-se que nas datas de 02/08/2021, quando da lavratura do Termo de Apreensão de

Mercadorias nº 4414521009/21-8, e consequentemente em 05/08/2021, a lavratura ao auto em lide, restou comprovado (fls.12), que a Autuada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de DESCRENCIADO, motivada pela restrição de crédito – Dívida Ativa, justamente uma das condições estabelecidas no art. 332, § 2º, II do RICMS/BA, que impossibilitam de se usufruir do benefício concedido de postergação do pagamento do ICMS da Antecipação Parcial, estabelecido no § 2º do referido artigo.

Diante de tais considerações, concluo em julgar PROCEDENTE o Auto de infração em lide.

Do exposto, 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 **128984.0111/21-5**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 124.561,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS