

PROCESSO - A. I. Nº 084138.0085/21-4
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0157-05/21VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFMT
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/11/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0258-12/22-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 interposto em razão do acórdão proferido pela 5ª JJF sob nº **0157-05/21-VD**, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em Trânsito de Mercadorias, em 19/05/2021, para exigir da Autuada ICMS no valor histórico de R\$ 44.409,81, mais multa de 60%, no valor de R\$ 26.645,89, totalizando o montante de R\$ 71.055,70, 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:

“Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (cosméticos), acobertadas pelo DANFE de nº 240917, procedente de outra Unidade da Federação e destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado, com Inscrição Estadual descredenciada do CAD/ICMS. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo de Apreensão de nº 1294831004/21-1, que é parte integrante deste auto.”

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: o **Termo de Apreensão de nº 1294831004/21-1** e Termo de Depósito de Mercadorias (fls. 05 e 06), assinados pelo transportador e pelo preposto fiscal; Documento da situação cadastral da Autuada datado de 16/05/2021 – Descredenciado – Motivo com restrição de crédito – Dívida Ativa (fl. 08); o Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – DAMDFE de nº 35.414 (fl. 10 e 11); cópia do DANFE da Nota Fiscal eletrônica (NF-e) de nº 240.917, procedente do Estado do Paraná (fl. 05), emitida em 10/05/2021, pela Empresa “O Boticário”, CNPJ de nº 77.388.007/0001-57, venda de produção, correspondentes às mercadorias “Cosméticos” objeto da autuação, tendo como Destinatária a Autuada, a Empresa Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza, CNPJ de nº 06.147.451/0009-90 (fls.14 a 16);

A Autuada impugna tempestivamente o presente lançamento fiscal, conforme peça anexa à fl.31.

A Autuante prestou Informação Fiscal às folhas 84 a 86. Pugna pela Procedência Total do Auto de Infração.

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando por unanimidade Procedente o presente Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe, Trânsito de Mercadorias, lavrado em 19/05/2021, exige da Autuada ICMS no

valor histórico de R\$ 44.409,81, mais multa de 60%, no valor de R\$ 26.645,89, totalizando o montante de R\$ 71.055,70, decorrente do cometimento da 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 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 prepostos fiscais do POSTO FISCAL BENITO GAMA, através da abordagem de veículo da Transportadora TRANSPIZZATTO (fl. 10), contendo o DANFE da Nota Fiscal eletrônica (NF-e) de nº 240.917 (fl. 05), emitida em 10/05/2021, procedente do Estado do Paraná, **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;

Preliminarmente, necessário se faz enfrentar as preliminares suscitadas na peça recursal consistente na alegação de nulidade do auto de infração, pelo fato de cerceamento de defesa do contribuinte, sendo necessário verificar se 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 pela 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 estar **descredenciada**, em razão de supostos créditos em abertos no sistema da SEFAZ (fl. 40), 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 pela Autuante (fl. 08) 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 19/05/2021 a Autuada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de **DESCREDENCIADO**, motivada pela **restrição de crédito – Dívida Ativa**, justamente uma das condições estabelecida 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.*

*Há de se esclarecer, que a **apreensão das mercadorias** efetuadas pelo fisco, visou apenas assegurar a prova material da infração cometida, no caso, da Autuada não se ter atentado para as regras do **pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia**, no transporte de mercadorias, **subsistindo a situação somente durante a realização da coleta dos elementos necessários à caracterização do eventual ilícito tributário**, com a identificação do proprietário e da multa cabível, **sendo a mercadoria liberada logo em seguida**, conforme se observa no horário da lavratura do Termo de Apreensão (fl. 05), **12h57min**, da data do dia 16/05/2021, e da transferência da mercadoria ao fiel depositário efetuada às **13h14min** do mesmo dia, não se configurando afronta aos dizeres da Súmula 323 do STF: “ É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.”*

*Isto posto, entendo que a ação fiscal realizada pela Autuada 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, e, portanto, julgo **PROCEDENTE** o Auto de Infração.*

A recorrente, com fundamento nos arts. 169, I, “b” e art. 171 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, apresenta tempestivamente seu Recurso Voluntário.

Requer, de logo, a nulidade da Infração por entender que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal neste Estado, aprovado pela Lei nº 7.629/99.

Diz restar inconteste que o vício que maculou o presente lançamento é puramente material. Explica que o vício material diz respeito ao conteúdo do lançamento (motivo da autuação fiscal e seus valores monetários, diante do fato, das provas e do direito aplicável ao fato, base de cálculo, desconhecimento da natureza do fato). Ou seja, tem por fundamento aspectos de mérito do lançamento que implica na falta de certeza e liquidez.

Conclui que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada, 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.

Esclarece que se trata 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*”. Aponta 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.

Na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto. Contesta 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.

Esclarece 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 a recorrente 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.

Aduz não poder o Estado 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.

Menciona que a partir de imposição de sanções menos gravosas (como a propositura de medida cautelar fiscal e ação de execução fiscal), pode o Estado realizar o seu direito à percepção da receita pública tributária e, portanto, nada justifica validamente a imposições de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação, a qual, conforme á mencionado, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

Finaliza afirmando que a aplicação da multa na razão de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, IV.

Aponta que no âmbito administrativo, mais especificamente no exercício do poder de polícia, 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).

Ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa Recorrente, pede a aplicação de 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.

Este é o relatório.

VOTO

A acusação constante no Auto de Infração é 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 na legislação fiscal.”*

De logo, deixo consignado que sob o ponto de vista formal não há nos autos nenhum óbice que fulmine o referido processo por nulidade. Isto porque, ao verificar o lançamento de ofício, constato que o mesmo preenche todas as formalidades legais previstas no nosso RPAF e, apesar de se tratar de um Auto de Infração de Trânsito, vislumbro que, o mesmo seguiu todo o rito processual que o mesmo demanda, sendo devidamente iniciado com a lavratura do correspondente Termo de Apreensão de nº 1294831004/21-1, que é parte integrante deste auto, assim como do Termo de Depósito de Mercadorias (fls. 05 e 06).

Consta também anexo aos autos, documento da situação cadastral da Autuada, datado de 16/05/2021, onde demonstra o descredenciamento motivado pela inscrição de débitos em Dívida Ativa (fl. 08). Ou seja, da análise das peças processuais, verifica-se que a exação fiscal seguiu o rito processual que demanda o presente Lançamento.

Afasto, pois, a nulidade suscitada pela recorrente.

Aponta ainda a recorrente que, de acordo com o art. 332, § 2º do RICMS, os 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. Todavia, contesta para a hipótese de exigência antecipada do referido imposto, na situação de descredenciamento do estabelecimento.

Entende a recorrente que o simples 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.

Para o deslinde do tema, importante trazer a baile o dispositivo acima mencionado, qual seja, art. 332, § 2º do RICMS:

§ 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:

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.(grifo meu)

O que se constata no presente Auto de Infração é o descumprimento de um dos requisitos para fruição do credenciamento previsto no § 2º do art. 332. Isto porque, conforme demonstrato pelo autuante, a empresa recorrente possuía débitos inscritos em Dívida Ativa, o que motivou a perda do seu credenciamento, em conformidade com o previsto no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA, acima transcrito.

Não havendo em nosso Regulamento Estadual previsão para o recolhimento postecipado do ICMS-antecipação parcial dos contribuintes em situação de “descredenciado”, considero procedente a exigência postulada.

Por certo, para fruição do recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal deve, pois, o contribuinte atestar sua situação regular de credenciamento, o que não se observa nos autos.

Ressalto ainda que não consta nos autos prova que o contribuinte tenha realizado o pagamento da antecipação parcial, ainda que intempestivamente.

Por fim, deparo-me com a tese recursal que sinaliza para o caráter confiscatório da multa aplicada na autuação. Ocorre que, de acordo com o art. 167, inciso I do RPAF, é vedado nesse foro administrativo a discussão sobre a matéria em apreço.

Outrossim, pontuo que o percentual da multa está em consonância com o ordenamento legal, notadamente a alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Refuta-se, pois, as razões recursais que sinalizam para o caráter confiscatório da multa.

Saliento que as multas aplicadas são em razão do descumprimento de obrigações principais e, apesar de me alinhar ao entendimento de que são excessivamente altas e desproporcionais, as referidas penalidades têm previsão na lei do ICMS do Estado da Bahia, motivo pelo qual também mantenho a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Presente Recurso Voluntário, devendo ser mantida

a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

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 **084138.0085/21-4**, 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\$ 44.409,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS