

PROCESSO - A. I. 084138.0299/21-4
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0072-04/22
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08/01/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0362-11/22-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. FALTA DE PAGAMENTO ANTES DO INGRESSO NO TERRITÓRIO DESTE ESTADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Importa ressaltar que a antecipação parcial constitui crédito do contribuinte a ser compensado na apuração do ICMS quando dos débitos pelas saídas. Não houve qualquer coação para a cobrança do imposto, visto o Termo de Apreensão claramente nomear o transportador como depositário das mercadorias. O lançamento do tributo encontra-se com perfeita legalidade, já que em caso de descredenciamento, deve o contribuinte providenciar o pagamento da antecipação parcial antes do trânsito das mercadorias de forma a evitar o lançamento por Auto de Infração. Negada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto razão de decisão em Primeira Instância deste Conselho de Fazenda que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 18/08/2021, para exigência de imposto no valor de R\$122.010,94, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Falta de recolhimento do ICMS referente à 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”*.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 27 a 41. O autuante prestou informação fiscal às fls. 76/80, e a JJF julgou o auto Procedente conforme voto abaixo:

VOTO

O Auto de Infração sob apreciação foi expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias, para exigência de imposto no valor de R\$ 106.213,73, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “Falta de recolhimento do ICMS referente à 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. Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedente de outra unidade federada e destinada à 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 sido efetuado o recolhimento de ICMS Antecipação tributária parcial conforme DANFEs nº 246435 e 246446, TAO nº 129483.1099/21-2”.

Em sua defesa, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração em virtude de vício material que ocasionou cerceamento ao seu direito de defesa, sob o argumento de que o autuante, ao capitular a infração 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.

Da análise efetuada nas peças constitutivas destes autos, entendo que o argumento defensivo não pode ser aceito. Isto porque, conforme acima, a acusação se encontra perfeitamente descrita, com descrição da motivação para o lançamento, cujos fatos também se encontram delineados no Termo de Apreensão que originou o lançamento.

Isto posto, não vislumbro qualquer fato que ocasione cerceamento ao direito de defesa do autuado, tanto que foi exercido de acordo com o seu entendimento.

Ademais, o lançamento atende ao previsto nos Arts. 26, inciso I e 28, inciso IV do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, razão pela qual, estando presentes nos autos todos os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, não acolho o pedido de nulidade formulado pelo autuado, posto que não vislumbro a presença de qualquer vício que acarrete cerceamento ao direito de defesa do contribuinte autuado.

Em relação ao mérito da autuação, foi requerida pelo autuado a realização de revisão fiscal por auditor fiscal estranho ao feito, pedido que fica indeferido, com base no previsto no Art. 147, I do RPAF/BA, por considerar que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Isto posto, vejo que foi alegado pelo autuado inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos. Este é um argumento que não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, tendo em vista previsão expressa contida no Art. 167, inciso I do RPAF/BA, entretanto, de acordo com o prescrito pelo Art. 28, IV do RPAF/BA, o Termo de Apreensão se reveste em um instrumento que instrui e fundamenta a autuação, sendo, destarte, o documento que constitui a prova material da infração, juntamente com os documentos citados no mesmo, conforme se verifica nestes autos.

A antecipação parcial do ICMS, decorrente das aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, está prevista no art. 12-A da Lei nº 7014/96:

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.*

Por seu turno, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS/12, a respeito do momento do recolhimento do imposto, determina (redação da época dos fatos geradores):

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: (Grifo acrescido)

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 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.

Como visto acima, o autuado, sob o ponto de vista legal, reconhecido pelo próprio em sua peça defensiva, está obrigado a recolher o ICMS devido por antecipação parcial antes da entrada no território deste Estado, das aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

Por outro lado, desde que sejam preenchidas as condições regulamentares acima pontuadas, o pagamento poderá ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal.

No caso presente, o autuado, por não preencher os referidos ditames regulamentares, posto que se encontrava

com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o documento de fl. 14 e informação constante no Termo de Apreensão, fl. 05, foi exigido, ao meu ver, corretamente o imposto na forma prevista pelo Art. 332, III do RICMS/BA.

Desta maneira, não há que se falar em impedimento de recolhimento do imposto no dia 25 do mês subsequente por parte do Fisco Estadual em razão de aplicação de sanção política, posto que, o que ocorreu, foi simplesmente em razão do autuado não preencher as condições regulamentares para tal condição, em razão de possuir restrições relacionadas a créditos fiscais inscritos em dívida ativa.

Quanto ao argumento defensivo de caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto na legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbis:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões interpretativas constitucionais, foge à competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, os precedentes judiciais citados na peça de defesa não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que não figurou em nenhuma das ações citadas como parte, não sendo possível, também, atender ao pleito do defendente para aplicação de multa em percentual que não represente confisco ao seu patrimônio, ante às razões aqui expostas.

Por fim, observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao patrono do autuado no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do ato processual, visto que as intimações relacionadas a processos administrativos fiscais atendem ao estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

O Recorrente ingressou com Recurso Voluntário, fls. 177/91, conforme transcrição abaixo em resumo:

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigência de ICMS, no valor histórico de R\$106.213,73 (cento e seis mil duzentos e treze reais e setenta e três centavos).

De acordo com a d. Fiscalização, a empresa autuada incorreu em violação a artigos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, bem como Lei nº 7.014/96.

Diante desta suposta infração, o Autuante entendeu por bem imputar à Recorrente a multa prevista na Lei nº 7.014/96, e suas alterações, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Face à improcedência da Infração, a Recorrente apresentou a competente Impugnação administrativa para o cancelamento dos valores exigidos indevidamente.

Todavia, em julgamento realizado no dia 16 de março de 2022, a c. 4ª JJF entendeu, pela procedência do Auto de Infração, determinando a intimação da Recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$106.213,73, acrescidos da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Dessa forma, socorre-se o contribuinte do presente recurso com vistas ao cancelamento integral do presente Auto de Infração, pelos seguintes fundamentos de fato e de direito.

DO MÉRITO

O Auto de Infração foi julgado procedente pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0051-04/22-VD. Nele, os d. Julgadores analisaram a infração, objeto de discussão na presente peça de defesa, e concluíram que “[...] não há que se falar em impedimento de recolhimento do

imposto no dia 25 do mês subsequente por parte do Fisco Estadual em razão de aplicação de sanção política, posto que o que ocorreu foi simplesmente em razão do autuado não preencher as condições regulamentares para tal condição, em razão de possuir restrições relacionadas a créditos fiscais inscritos em Dívida Ativa”.

Assim, ficou consignado pela C. 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), que a Recorrente fosse intimada para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$106.213,73, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Em que pese o entendimento da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, a referida decisão não deve prosperar pelos motivos a seguir expostos.

Conforme já pontuado, no caso dos autos, não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que **enseja a nulidade de todo procedimento fiscal**, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal neste Estado, aprovado pela Lei nº 7.629/99.

Ora, pois, 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.

Para que reste incontestado que o vício que maculou o presente lançamento é puramente material, cabe, nesse momento, diferenciar os vícios formais dos materiais, bem como trazer as decorrências lógicas de lançamentos cancelados por esses vícios.

Os vícios formais, ao contrário dos materiais, são aqueles que não interferem na constituição do crédito tributário ou no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede o lançamento ou a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para a garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. É o caso da mera falta de assinatura do fiscal autuante, por exemplo.

Já, 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.

O vício incorrido na exigência 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 Código Tributário Nacional, constituem-se em elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

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, 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 de matrícula.

***Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, 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.

DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA APREENSÃO DE MERCADORIAS COMO SANÇÃO PARA RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.

Alega a C. Junta de Julgamento Fiscal que, a acusação fiscal encontra amparo na legislação de regência, razão pela qual, afigura-se a subsistência da autuação. Entretanto, conforme se demonstrará adiante, as exigências são totalmente insubsistentes. Vejamos!

Conforme exposto, 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”*.

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.

Ocorre 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.

Some-se a isso, o fato de 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.

Com efeito, 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.

Inclusive, cumpre destacar 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.

Ante o exposto, 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 ora Recorrente, 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.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL DA MULTA APLICADA.

Alega a d. Autoridade Fazendária, que a multa aplicada no percentual de 60%, deve ser mantida, por decorrer de expressa previsão legal para a irregularidade cometida.

Ocorre 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.

O princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. Ou seja, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Ora, a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, acaba por confiscar parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que as supostas infrações cometidas, mesmo que fossem verdadeiras, não justificam a multa extorsiva exigida nos presentes autos, violando os mais comezinhos preceitos constitucionais.

CONCLUSÃO E PEDIDOS

Por todo o exposto, vem a contribuinte requerer se dignem V. Sas. em **CONHECER E DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, reformando o r. acórdão recorrido**, dentro da fundamentação acima apresentada, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS, por ser medida de direito e JUSTIÇA!

VOTO

Trata-se de lançamento de imposto por antecipação parcial no trânsito de mercadorias, em virtude de destinatário descredenciado, e por consequência, sem poder efetuar o recolhimento até o 25º dia do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal, conforme preceitua o art. 332, parágrafo 2º do RICMS/BA.

O recorrente pede nulidade do lançamento alegando vício material, no caso, de que carece de elementos indispensáveis para se determinar a infração apontada. No entanto, o lançamento está com identificação do autuado, a infração está perfeitamente descrita, e o cálculo do imposto demonstrado à fl. 4, mediante as notas fiscais relacionadas. Assim posto, denego o pedido de nulidade.

Quanto à inconstitucionalidade da apreensão de mercadorias, há de se esclarecer que tal situação se configura quando a mercadoria fica retida em posto fiscal para se forçar o pagamento do imposto, o que não ocorreu. O Termo de Apreensão à fl. 05 apenas relaciona as mercadorias que foram deixadas sob a guarda e responsabilidade do próprio transportador, tendo sido as mercadorias liberadas.

Tal procedimento está perfeitamente previsto na legislação, já que o Termo de Apreensão serve como prova inquestionável da existência das mercadorias e o transportador passa a ser o depositário fiel das mesmas, sendo a seguir, liberadas.

Vejamos o que diz o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 31-E. A apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

Parágrafo único. - Tratando-se de apreensão de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, não for lavrado o Auto de Infração correspondente, devendo ser considerada encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente.

Importa ressaltar que a antecipação parcial constitui crédito do contribuinte a ser compensado na apuração do ICMS quando dos débitos pelas saídas. Não houve qualquer coação para a cobrança do imposto, visto o Termo de Apreensão claramente nomear o transportador como depositário das mercadorias.

O lançamento do tributo encontra-se com perfeita legalidade, já que em caso de descredenciamento, deve o contribuinte providenciar o pagamento da antecipação parcial antes do trânsito das mercadorias de forma a evitar o lançamento por Auto de Infração.

Quanto às alegações de caráter confiscatório da multa aplicada e da sua inconstitucionalidade, este Conselho de Fazenda não tem competência para tal apreciação, e nem mesmo para redução ou exclusão de multas.

Devo, no entanto, ponderar que à fl. 02, o próprio Auto de Infração já informa as possibilidades de redução da multa de até 70% a depender do momento do pagamento do Auto de Infração, o que já

descaracteriza qualquer alegação de caráter confiscatório.

Face ao exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração Procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **084138.0299/21-4** 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\$122.010,94**, 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, 06 de dezembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS