

A. I. Nº - 084138.0297/21-1  
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
AUTUANTE - CORÁLIA PEREIRA PADRE  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0085-04/22-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. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização não enquadradas no regime de substituição tributária. O Autuado não atende ao requisito previsto no inciso II do art. 332 do RICMS/12, que autoriza o recolhimento do ICMS por antecipação, até o dia 25 do mês subsequente ao do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração, expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias em 18/08/2021, da exigência de imposto no valor de R\$ 145.455,93, 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”*.

Consta na descrição dos fatos: *“Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (diversas) acobertadas pelos DANFES 246896 e 246892, procedentes de outra Unidade da Federação e destinada para comercialização à contribuinte neste Estado da Bahia, com a IE descredenciada no CAD/ICMS-BA. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2176811041/21-0 que é parte integrante deste Processo”*.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 26 a 42, arguindo, inicialmente, a tempestividade da peça defensiva e elaborando uma síntese dos fatos, para, em seguida, apresentar preliminar de nulidade do Auto de Infração, por entender que a autuante ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pautava a autuação, 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 algo indevido.

Com isso sustentou que o auto de infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando de forma explícita o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, situação esta que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal por força do contido no Art. 18, inciso IV “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Para efeito de consubstanciar seus argumentos, dissertou acerca de Trabalho Acadêmico da lavra de auditor fiscal da Receita Federal, relacionado a vício material, que gera a nulidade absoluta do

ato do lançamento e vício formal, que gera a nulidade relativa do ato do lançamento e citou jurisprudência de Tribunais Pátrios Administrativos.

Ao adentrar ao mérito da autuação, citou que é uma empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, descrevendo as atividades que tem como objeto social.

Em seguida passou a discorrer a respeito da inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, pontuando que o Auto de Infração foi lavrado em Posto Fiscal para exigência de ICMS e multa por entender que houve falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (produtos de beleza) procedente de outra unidade da Federação, destinadas à comercialização a contribuinte deste Estado com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA.

Citou que a antecipação parcial não encerra a fase de tributação das mercadorias enquanto que o RICMS/BA, em seu art. 332, § 2º, estabelece que aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro do Estado será permitido o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente a emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, sendo que, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente ao Estado, se exige o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Sustentou 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 fim de obrigar o contribuinte a promover o recolhimento do tributo.

Pontuou que seu descredenciamento decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no Sistema da 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, sabendo-se 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 interesse do comum.

Disse que esses poderes, embora de faculdade discricionária, encontram limite na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam os princípios basilares do Estado Democrático de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada, configuram abuso de poder, sendo possível correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos.

Neste sentido citou decisões do STJ e STF, além de doutrina, para concluir este tópico sustentando que considerando que o 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, ocasionando o descredenciamento de sua inscrição estadual, bem como procedendo a apreensão de mercadorias em trânsito, com lavratura do Auto de Infração discutido, cujo exercício do recolhimento da antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente foi impedido em razão da aplicação da sanção política.

No tópico seguinte passou a suscitar caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada no patamar de 60%, atribuindo feições de confisco, o que é vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, IV.

Após citar farta doutrina a este respeito, concluiu citando em que pese a suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da sua conduta, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco ao seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Em conclusão, protestou pelo acolhimento da presente defesa, e o deferimento de todos os meios de provas admitidos em direito, com a juntada posterior dos documentos que se fizerem

necessários, bem como a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, para o fim de acolher a preliminar de nulidade do presente Auto de Infração, ou sua improcedência, requerendo, ao final, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam encaminhadas ao endereço do seu patrono indicado no rodapé das páginas da peça defensiva.

Em face da aposentadoria da autuante, foi designado auditor fiscal estranho ao feito para prestar a Informação Fiscal, o que foi feito mediante fls. 78 a 82, tendo este, inicialmente, efetuado uma breve síntese dos argumentos defensivos, os quais declarou não os acatar, ante aos motivos que passou a expor.

Pontuou que o Auto de Infração em epígrafe, foi lavrado e acompanhado do indispensável Termo de Apreensão de nº 2176811041/21-0, quando do exercício do Poder Administrativo de Polícia, durante fiscalização ostensiva de mercadorias em trânsito no Posto Fiscal Benito Gama.

Citou que durante a fiscalização foi constatado que as mercadorias (produtos de beleza) acobertadas pelos DANFES 246896 e 246892, procediam do Estado do Paraná e se destinavam à comercialização neste Estado pelo autuado, estando tudo registrado no Termo de Apreensão, não havendo, portanto, vício de forma já que não se constata omissão, observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato.

Disse, também, que não há vício quanto ao objeto do ato, já que não houve qualquer violação de lei, regulamento ou outro ato normativo e, por último, não houve desvio de finalidade, já que a autuante praticou o ato visando o fim previsto na regra de competência.

Concluiu sustentando que não existe qualquer vício quanto aos motivos do ato, já que a matéria de fato e de direito, em que se fundamentou o lançamento é materialmente existente ou juridicamente adequada, enquanto que, em nenhum momento da peça impugnatória o autuado negou o fato de estar descredenciado no cadastro do ICMS deste Estado, sendo, portanto, fato incontroverso, razão pela qual não se sustenta a pretensão de nulidade sob a alegação de não haver clareza quanto aos fatos que configuram a infração.

Após observar que o RICMS/BA, em seu Art. 332, III, impõe o recolhimento do ICMS antes da entrada da mercadoria neste Estado, nos casos em que especifica, e afirmou ser incontroverso que o autuado adquiriu mercadorias tributáveis em outro Estado e, para tentar a improcedência do lançamento alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão da mercadoria como sanção para recolhimento do tributo.

Neste sentido transcreveu o disposto no Art. 40 da Lei nº 7.014/96 que trata das infrações e penalidades concernentes a inobservância de qualquer disposição contida na legislação do ICMS, sustentando que o autuado tenta mudar os fatos, associando a apreensão das mercadorias a uma suposta sanção para recolhimento de tributo, porém encontra barreiras nos documentos acostados aos autos.

Citou que o Termo de Apreensão foi lavrado no dia 09 de agosto de 2021, tendo sido designado o próprio autuado como Fiel Depositário das mercadorias, sendo posteriormente, em 18 de agosto de 2021, emitido o Auto de Infração, ressaltando que mercadorias em situação irregular (§ 4º do art. 40 citado) serão apreendidas pelo Fisco, mediante emissão de termo próprio, para efeito de constituição de prova material do fato, portanto, a apreensão foi condição indispensável para a lavratura do Auto de Infração, não havendo, pois, que se falar em sanção para recolhimento de tributo.

Quanto ao argumento defensivo de caráter confiscatório da multa aplicada citou o quanto previsto pelo Art. 42 da Lei nº 7.014/96, lembrou que o autuado se encontra em situação de descredenciamento por restrição de crédito em dívida ativa e concluiu pugnano pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração sob apreciação foi expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias para exigência de imposto no valor de R\$ 145.455,93, 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”*.

Consta na descrição dos fatos: *“Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (diversas) acobertadas pelo DANFE 246896 e 246892, procedentes de outra Unidade da Federação e destinada para comercialização à contribuinte neste Estado da Bahia, com a IE descredenciada no CAD/ICMS-BA. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2176811041/21-0 que é parte integrante deste Processo”*.

O enquadramento legal assim se apresenta: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 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, enquanto que a multa aplicada é a prevista no art. 42, II, “d”, da mesma Lei.

Estão anexados aos autos os seguintes documentos: *i)* Termo de Apreensão nº 217681.1041/21-0 (fls. 05 e 06); *ii)* Cópia do DANFE nº 246896 e 246892 (fls. 08 a 12); *iii)* cópia do DACTE nº 50.395 (fl. 14).

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 lhe 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 merece prosperar. Isto porque, conforme acima, a acusação se encontra perfeitamente descrita, com indicação da motivação para o lançamento, cujos fatos também se encontram delineados no Termo de Apreensão que originou o lançamento, sendo, portanto, atendidos os requisitos previstos pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Ademais, o lançamento também atende ao previsto nos Arts. 26, inciso I e 28, inciso IV do 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 requerido pelo autuado a realização de revisão fiscal por auditor fiscal estranho ao feito, pedido este que fica indeferido, com base no previsto pelo 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, de suas 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. 09, 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, *in 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 este 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 as 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.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 084138.0297/21-1**, 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\$ 145.455,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, em 27 de abril de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR