

A.I. Nº - 084138.0293/21-6
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
AUTUANTE - CORALIA PEREIRA PADRE
ORIGEM - DAT SUL / IFMT
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/102022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0157-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial antes da entrada de mercadorias no estado da Bahia. Contribuinte descredenciado para proceder ao recolhimento do ICMS Antecipação Parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal previsto no art. 332, § 2º do RICMS/2012. Infração subsistente. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração. **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias, foi lavrado em 17/08/2021, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 101.461,34 acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 05.08.04. 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, fato apurado no trânsito da mercadoria em passagem pelo Posto Fiscal Jaime Baleeiro.

Consta no campo descrição dos fatos, o seguinte relato da autuante: “*Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (diversos) acobertadas pelo DANFE's 246.570 e 246.566, procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização à contribuinte neste Estado com a IE descredenciada no CAD/ICMS-BA. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo do Ocorrência Fiscal no 4414521015/21-6, que é parte integrante deste Processo.*”

Enquadramento legal: art. 12-A, art. 23, inc. III, art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 26 a 42, onde inicialmente demonstrou a tempestividade da defesa, fez a síntese dos fatos e em seguida afirmou que demonstrará serem as exigências totalmente insubstinentes, razão pela qual se socorre da presente impugnação, visando o cancelamento do Auto de Infração.

Preliminarmente avalia que a autuação não merece ser acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, em vista de diversas irregularidades ocorridas no momento de sua lavratura, que ocasionam cerceamento ao direito de defesa e, consequentemente conduz a nulidade da autuação.

Indica que ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pautou a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está caracterizado o impedimento ao contribuinte para apresentar sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Conclui que deste modo, o Auto de Infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando de forma explícita o artigo 5º, inc. LV, da Constituição Federal, que reproduz.

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

Aponta 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 RPAF/99.

Segue transcrevendo o art. 18 do citado regulamento e frisa que são anuláveis os lançamentos que apresentem vícios nos pressupostos (vídeo formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, e, nulos aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vídeo material), os quais decorrem da norma jurídica tributária, matéria sobre a qual, reproduz trecho de trabalho acadêmico.

Entende ser inconteste que o vídeo que maculou o presente lançamento é puramente material, razão pela qual, com o objetivo de diferenciar os vícios formais dos materiais, bem como trazer as decorrências lógicas de lançamentos cancelados por esses vícios, faz longa explanação acerca do tema.

Explica que 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.

Sem esses elementos formais, eventual Auto de Infração restaria viciado, não por desrespeito a uma determinada exigência prevista em lei, mas, por não terem cunho material a impedir a prática do ato de lançamento ou a plena compreensão ou caracterização da infração, se permite a renovação do ato em novo prazo de cinco anos, conforme art. 173, inc. II, do CTN.

Complementa que o vídeo 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 - Acórdão CJF nº 0139-11/16.

Aponta que o vídeo incorrido na exigência recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento.

Afirma que houve, vídeo 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, se constituem em elementos fundamentais, intrínsecos do lançamento, sem cuja delimitação precisa, não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Explana que o levantamento e a 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.

Transcreve o art. 142 do CTN e conclui que dessa forma, considerando 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, inquinam de nulidade a peça acusatória, e, assim, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Ressalta que nesse sentido também, é a jurisprudência dos tribunais administrativos, transcrevendo ementas de julgados: Processo nº 37034.001695/2003-11, Relator: Eiras Sampaio Freire, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e o Processo nº 37318.000835/2007-81, Relator: Rycardo Henrique de Magalhães de Oliveira, Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Salienta que, no entanto, em que pese a nulidade, prosseguirá buscando demonstrar a improcedência da autuação em relação ao mérito da infração imputada, em observância ao princípio da eventualidade, que nada mais é do que a obrigação da parte produzir de uma só vez, todas as alegações e requerimentos, ainda que estas razões sejam excludentes e incompatíveis umas das outras.

Relata ser uma empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, descreve seu objeto social e assevera que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis neste estado, contudo, foi surpreendida com a autuação e nesta oportunidade pretende demonstrar o equívoco cometido por parte do Fisco baiano.

No tópico “Da inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sansão para recolhimento de tributo. ”, narra que o Auto de Infração “*foi lavrado pelo Posto Fiscal Benito Gama*”, para exigência de ICMS e multa, por entender que houve falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização a contribuinte neste estado com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA.

Explica 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 e o RICMS/BA estabelece no § 2º do art. 332, que aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro estadual, 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.

Acrescenta que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto. Contudo, 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.

Informa que o 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 para a cobrança.

Sinaliza 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. Contudo, estes 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 passível de correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos.

Aponta que o Superior Tribunal de Justiça, reiteradas vezes, admitiu a possibilidade de o Poder Judiciário exercer determinado controle do ato administrativo discricionário, como no julgado cuja ementa reproduz.

Reproduz lição de Hugo de Brito Machado sobre o tema, e complementa que mesmo sendo o poder de tributar irrenunciável e indelegável, sabe-se que ele não é absoluto. Assim, a vedação a

aplicação de sanções políticas ao contribuinte configura uma limitação geral ao poder de tributar, ou, mais precisamente, ao poder de cobrar tributos.

Conclui que sendo uma restrição imposta ao próprio legislador, ela se fundamenta em princípios mais amplos, especialmente no princípio do devido processo legal, previsto no artigo 5º, inc. LIV, da Constituição Federal, inclusive em sua acepção substantiva, traduzida no postulado da proporcionalidade e da razoabilidade.

Destaca que a inconstitucionalidade das sanções políticas é evidente porque implica em indevida restrição aos direitos fundamentais de propriedade, de liberdade, este último quando se trata da garantia do livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão; da garantia da livre iniciativa e da garantia do livre exercício de qualquer atividade econômica.

Ressalta que o estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acertamento 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.

Conclui que a prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao estado, não lhe outorga o poder de suprimir, ou de inviabilizar direitos de caráter fundamental, constitucionalmente assegurados ao contribuinte.

Sugere que a 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.

Diz que nesse sentido, já decidiu o STF, reproduzindo ementa e trecho de voto sobre a matéria.

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.

Complementa que a autoexecutoriedade dos atos administrativos se liga à sua função de promover o interesse público e zelar por sua preservação. Trata-se, porém, do interesse público primário, isto é, do interesse da coletividade. Nada justifica, porém, a autoexecutoriedade da cobrança de tributos pelo Fisco ou a utilização de outros meios coativos com a mesma finalidade, cuja relação direta é com o interesse patrimonial, pecuniário do ente público o interesse público secundário e não com o interesse público primário.

Conclui, 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 na apreensão de mercadorias em trânsito, com lavratura do Auto de Infração, cujo exercício do recolhimento da antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente foi impedido em razão da aplicação de sanção política.

Passa a abordar o caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, que entende desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, inc. IV, copiado.

Lembra que o princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, reproduzindo lição de Hugo de Brito Machado e conclui que não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Ressalta 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.

Aduz que o caráter confiscatório da multa desconfigura, desnatura a sua própria natureza e função. Ou seja, o que era para servir como instrumento sancionador e inibidor do Estado, transforma-se em inequívoca fonte de arrecadação, configurando-se como verdadeiros tributos ilegais.

Invoca o magistério de Sacha Calmon Navarro Coelho, donde conclui que a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível sua redução em face de valor excessivo, em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Aponta que a autoridade fiscalizadora, ao imputar multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, acaba por confiscar parte do patrimônio do contribuinte, 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.

Ensina que aplicação de multa tem como função apenas a punição ao contribuinte pelo descumprimento de determinada obrigação, e não efetuar a recomposição do Erário, o que já está sendo feito pela exigência do valor do imposto, conforme se verifica das palavras de Heron Arzua e Dirceu Galdino, transcrevendo doutrinas.

Acrescenta que a vedação do caráter confiscatório da atuação tributária tem estreita relação com a capacidade contributiva, conforme ensinamento transscrito de José Eduardo Soares de Melo.

Diz que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco e traz o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a questão, exposto em julgamento pelo Pleno do RE 55.906/SP e ratificado no julgamento RE 57.904/ SP.

Pondera que ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa, cumpre à autoridade fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Protesta pelo acatamento da defesa, requer que 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, para o fim de:

- a) Acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, com cancelamento do lançamento objeto do mesmo;
- b) Caso não seja acatada a preliminar de nulidade acima arguida, que, no mérito, seja julgada totalmente improcedente a autuação, como efetivamente o é, dentro da fundamentação apresentada, 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 que todas as intimações referentes ao feito sejam encaminhadas ao endereço dos seus patronos indicados no rodapé das páginas.

Protesta pela juntada posterior do instrumento de mandato, regularizando sua representação processual, nos termos do art. 104, § 1º do CPC/2015.

A autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 77 a 81, inicialmente referindo-se à arguição de nulidade formulada na defesa, diz que não podem prosperar as pretensões do autuada pelos motivos que destacará.

Admite que de fato, foi o Auto de Infração lavrado e acompanhado de indispensável Termo de Apreensão de nº 4414521015/21-6, quando do exercício do Poder Administrativo de Polícia, durante fiscalização ostensiva de mercadorias em trânsito no Posto Fiscal Benito Gama.

Narra que durante a fiscalização constatou que as mercadorias acobertadas pelos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica - DANFEs nº 246570 e nº 246566 procediam do Paraná e estavam destinadas para comercialização a contribuinte na Bahia, no caso, a autuada, conforme registrado nos atos administrativos que ainda trazem os dados do contribuinte e da lavratura, a descrição dos fatos, os dados do transportador, as infrações e o termo de depósito, este último, no Termo de Apreensão.

Conclui não haver qualquer vício de forma, já que não se constata omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato. Também não há vício quanto ao objeto do ato, o que não foi alegado, já que não houve qualquer violação de lei, regulamento ou outro ato normativo.

Acrescenta que não há qualquer desvio de finalidade, o que não foi alegado, já o agente autuante praticou o ato visando o fim previsto na regra de competência.

Assegura não haver, como pretende a defesa, 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.

Destaca que em nenhum momento da defesa a autuada nega o fato de estar descredenciado no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, fato, portanto, incontrovertido.

Ressalta que é exatamente por isso, que se revela absurda a pretensão de nulidade sob a alegação de não haver clareza quanto aos fatos que configuraram a infração.

Salienta que a autuada 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.

Destaca que o RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, em seu artigo 332 impõe o recolhimento do ICMS antes da entrada da mercadoria na Bahia, nos termos transcritos.

Diz ser incontrovertido que a autuada adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação, e, para tentar a improcedência da autuação alega, no mérito, inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria como sanção para recolhimento de tributos.

Transcreve o dispositivo do Capítulo V da Lei nº 7.014/96, art. 40, §§ 1º ao 6º e acusa a autuada de tentar mudar os fatos, associando a apreensão das mercadorias a uma suposta sanção para recolhimento de tributo, mas, encontra barreira nos documentos acostados aos autos.

Pontua que o Termo de Apreensão foi lavrado em 03/08/2021, momento que fora designado o próprio contribuinte como Fiel Depositário das mercadorias, já o Auto de Infração foi emitido em 17/08/2021, momento posterior.

Ressalta que mercadorias em situação irregular serão apreendidos pelo fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

Defende, portanto, 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 acerca 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 transcreve o art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e reafirma que a autuada 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 exposto, não só contesta, como refuta peremptoriamente toda a peça defensiva em todos os seus termos para ao final requerer a procedência total do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma infração, tempestivamente impugnada.

A ação fiscal que resultou na autuação, foi resultado da fiscalização no transito de mercadorias ocorrida no Posto Fiscal Benito Gama, apesar de constar no corpo da peça inaugural ter ocorrido no Posto Fiscal Jaime Baleiro, quando da passagem de mercadorias procedentes do Paraná, destinadas à comercialização, tendo a agente fiscal constatado que estando o contribuinte descredenciado para recolher o ICMS referente a Antecipação Tributária Parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, na forma prevista no § 2º do art. 332 do RICMS/2012, foi exigido o pagamento do ICMS Antecipação Parcial de imediato, tendo em vista que não foi providenciado pelo contribuinte o recolhimento antes da entrada das mercadorias no território baiano, consoante prevê o art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

Estabelecido no município baiano de São Gonçalo dos Campos, o sujeito passivo é inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal e atua no ramo do comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria.

Constam apensados aos autos, fl. 04, o demonstrativo de débito elaborado de forma clara, contendo todos os elementos necessários à perfeita cognição da acusação; às fls. 05 e 06, o Termo de Apreensão de Mercadorias onde constam arroladas as notas fiscais eletrônicas dos DANFE's números 246.570 e 246.566, cópias anexadas às fls. 08 a 12, e cópia do DANFE correspondente ao MDF-e nº 037.333, fl. 13.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Indefiro o pedido de revisão fiscal na forma requerida, a ser efetuada por fiscal estranho ao feito, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

Quanto a arguição de que o indeferimento do pedido caracterizaria cerceamento ao direito de defesa, lembro que o entendimento nos tribunais administrativos assim não é o prevalente.

Cito como exemplo, decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, cujo entendimento é de que a contribuição da prova para formação do convencimento da autoridade julgadora pode tomar como base apenas os elementos já constantes nos autos, portanto, o indeferimento da prova não configura cerceamento de defesa, tendo, após diversas decisões nesse sentido, editado a Súmula 163, a qual teve sua aprovação em 06/08/2021:

Súmula CARF nº 163

“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

A jurisprudência do TRF 1^a Região, também assim conduz seu entendimento conforme ementa: “*Não configura ofensa ao devido processo legal o indeferimento de diligências requeridas pela defesa, se forem consideradas desnecessárias pelo órgão julgador a quem compete avaliar a conveniência e imprescindibilidade da produção de outras provas. Precedentes. Unânime.*” (APN 0039714-84.2009.4.01.0000/PI, Rel. Des. Federal Mário César Ribeiro, julgado em 03/08/2011.)

A defesa argui nulidade do lançamento em razão de entender presentes “*diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento ao direito de defesa*” em razão de ter a fiscalização “*... ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta 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 por algo indevido*”.

Tais arguições nesse sentido não merecem prosperar uma vez que os fatos estão claramente narrados no Auto de Infração, os dispositivos legais que sustentam a infração estão objetivamente expostos, de forma que inexiste omissão de informações motivadoras de eventual prática de cerceamento de defesa.

Destarte, rejeito a arguição de nulidade.

A acusação fiscal se refere a falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com propósito de comercialização, acobertadas pelas notas fiscais eletrônicas de DANFE’s nº 246.570 e nº 246.566 emitidas em 31/07/2021 e destinadas ao contribuinte, ora autuada, que no período da ocorrência do fato gerador, encontrava-se descredenciado, conforme extrato de consulta cadastral dos registros da SEFAZ, fls. 14 e 15.

A defesa não nega ter adquirido mercadorias para comercialização sem ter efetuado antecipadamente o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial, lembrando que o RICMS/2012, prevê no § 2º do art. 332, que aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro estadual, 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, sendo que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado para usufruir desse benefício, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do ICMS, pois esta é a regra geral estabelecida no art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

A tese defensiva se fundamenta no entendimento que o descredenciamento do contribuinte funciona como sanção política, aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover o recolhimento do tributo, decorrente de ato administrativo, face a existência de supostos créditos de ICMS com fase administrativa encerrada.

Arguiu ainda, que os poderes atribuídos ao Fisco, em benefício do interesse comum, encontram limite na Constituição Federal, vez que os atos administrativos que não atendam os princípios basilares do Estado Democrático e de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário, que pode declará-los nulos.

Alega ainda a autuada que o Fisco ao lhe impor o descredenciamento “*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.*”, argumentando que tal prática “*Em um plano mais próximo, a inconstitucionalidade das sanções políticas é evidente porque implica em indevida restrição aos direitos fundamentais...*”.

Apesar de tratar de alegação, cuja apreciação foge da competência dos órgãos julgadores administrativos nos termos do art. 167, inc. I do RPAF/99, cabe algumas considerações.

As chamadas sanções políticas tributárias se constituem em meios indiretos coercitivos de cobrança de tributos e decorrem de quaisquer imposições ou limitações de ordem administrativa, ainda que estabelecidas em lei, que obstem o exercício de direitos das pessoas físicas ou jurídicas, com a finalidade de forçá-las a pagar tributos.

Destaco, por oportuno o julgamento pelo STF que declarou a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei nº 7.711/88, que dispunha sobre a obrigatoriedade da apresentação de Certidões Negativas de Débitos das empresas que precisassem formalizar operações de crédito, registrar contratos em cartórios ou formalizar alterações contratuais nas juntas comerciais, assim como transferência de domicílio para o exterior.

A inconstitucionalidade foi analisada e decidida no julgamento de duas ADI's: 173/DF e 394/DF, propostas pela Confederação Nacional da Indústria e pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.

Sobre o julgamento, destaco trecho do texto disponível no sitio <https://www.migalhas.com.br/>:

“Apesar de se tratar da inconstitucionalidade de uma norma específica, o julgado é um precedente importante no questionamento das diversas exigências de regularidade fiscal presentes nas normas vigentes, tais como a exigência de certidão previdenciária, prevista na Lei 8.212/91, e necessidade de apresentação de Certidão Negativa de Débito às Juntas Comerciais para atos como fusão, cisão, aquisição, transferências de controle, entre outros.

Nos dizeres do Ministro Relator Joaquim Barbosa, extraído de seu voto na ADIn 173-6/DF, ‘entende-se por sanção política as restrições não razoáveis ou desproporcionais ao exercício da atividade econômica ou profissional lícita, utilizadas como forma de indução ou coação ao pagamento de tributos’.”

As sanções políticas tributárias têm o objetivo de acelerar a arrecadação, vez que coage o contribuinte a pagar o tributo antes do lançamento de ofício, sem que seja dado a ele a oportunidade de contraditar o evento fiscal que irá lhe estabelecer uma restrição ilegal de direitos constitucionais.

Para assegurar tais direitos, cada ente federado no exercício de competência constitucional para instituir impostos, deve atentar que as sanções deverão observar os limites constitucionais, sob pena de incorrer na edição de norma inconstitucional ou ilegal.

O Supremo Tribunal Federal editou as seguintes súmulas relativas ao assunto:

Súmula 70: “*É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo*”.

Súmula 323: “*É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos*”.

Súmula 547: “*Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais*”.

Todavia, nem toda restrição estabelecida em lei é considerada sanção política tributária. As restrições razoáveis ou proporcionais têm sido mantidas pela Suprema Corte, como ocorreu ao analisar, na ADI 5.127, que entendeu ser o protesto das Certidões de Dívida Ativa mecanismos constitucional e legítimo, que não restringe de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes, e, assim, não constitui meios indiretos de cobrança.

No caso em exame, o descredenciamento do contribuinte para o pagamento do ICMS Antecipação Parcial, não se constitui em restrição alguma visando lhe impor realizar o pagamento de imposto, senão vejamos.

A antecipação parcial está prevista na Lei nº 7.014/96, art. 12-A, cujo vencimento está estabelecido no art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012, *verbis*.

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; (Grifos do relator)

Ou seja, a regra estabelecida no Decreto nº 13.780/2012 é que o contribuinte deve efetuar o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, antes da entrada, no território deste estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação.

Se constitui uma exceção à regra, permitir que contribuintes, regularmente inscritos no Cadastro Estadual e que atendam a alguns requisitos, possam recolher o imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e, vinculado ao documento fiscal.

Para desfrutar desse benefício de postergação do prazo de vencimento, o Estado da Bahia impõe condições que de forma alguma pode ser entendida como abusivas os desproporcionais, quais sejam:

- 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.

No presente caso, o contribuinte foi descredenciado por ter débito inscrito em Dívida Ativa e na forma do art. 332, § 2º, inc. II do RICMS/2012, não poderia manter seu credenciamento para usufruto do citado benefício de postergação do recolhimento do imposto devido.

Ou seja, não se trata de medida imposta ao contribuinte de forma a lhe coagir a quitar imposto, apenas lhe retirou uma concessão dada sob condições previamente estabelecidas e de conhecimento do contribuinte.

Dessa forma, resta descaracterizada a aplicação pelo Fisco baiano de sansão política tributária, como quer fazer crer a defesa.

Analizando o mérito, registro que a autuada não nega que no ato da apreensão das mercadorias sem o pagamento do imposto antecipadamente, estava descredenciado para efetuá-lo em momento posterior a entrada das mercadorias no território baiano, tampouco apresentou prova de ter efetuado o recolhimento do imposto antecipadamente, conforme exige o art. 332, inc. III do RICMS/2012.

Constatou que os documentos apensados nos autos se referem a produtos de cosmética, comercializados pela autuada, sujeitos ao recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial e que efetivamente o contribuinte encontrava-se na condição de descredenciado, por possuir restrição de crédito, decorrente de débitos inscritos na Dívida Ativa.

Estando na condição de descredenciado e tratando-se de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS Antecipação Parcial, o contribuinte deveria ter efetuado o recolhimento do imposto quando da emissão do MDF-e, consoante estabelecido no inciso III do art. 332 c/com o § 2º do mesmo artigo, ambos do RICMS/2012

Repto: a autuada não carreou aos autos prova do recolhimento tempestivo do imposto exigido, mesmo de forma extemporânea, relativo às aquisições interestaduais que realizou.

As razões da defesa, apesar de consideráveis, não tem o condão de suprimir a infração, ainda mais que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação, nos termos do art. 143 do RPAF/99, *verbis*.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto ao caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, esclareço que este órgão julgador não tem competência para avaliar questões de constitucionalidade, assim como negar a aplicação de atos normativos originários de autoridades superiores, nos termos do art. 167, incisos I e III do RPAF/99, vez que a multa proposta pela autoridade fiscal está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao pedido para que todas as intimações referentes ao feito sejam encaminhadas ao endereço dos seus Patronos, nada impede o seu atendimento, contudo, se assim não for feito, não causará nulidade do processo, uma vez que as intimações ao sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem, na forma do art. 108 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **084138.0293/21-6**, 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\$ 101.461,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR