

**A. I. Nº** - 300449.0144/21-6  
**AUTUADO** - CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**AUTUANTE** - ANTONIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/11/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0200-02/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. 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. Autuado não cumpria um dos requisitos previsto no inciso II do art. 332 do RICMS/12, que autoriza o recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e) vinculado ao respectivo DANFE. Indeferido pedido de diligência e rejeitada a nulidade formulada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/08/2021, constitui crédito tributário no valor de R\$ 90.823,02, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 054.005.008: 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 previstos na legislação fiscal. Valor: R\$ 90.823,02. Período: 16/08/2021. Enquadramento legal: Arts. 12-A, 23, III, 32 e 40, da Lei 7014/96 c/c Art. 332, III, “b” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

Consta na descrição dos Fatos a seguinte informação: “FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE BELEZA, PROCEDENTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, POR CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO, CONFORME DANFE(S) 247524 E 247526. BASE DE CÁLCULO CORRETA: R\$ 788.199,55, CRÉDITO: R\$ 51.052,90, IMPOSTO A PAGAR R\$ 90.823,02”.

O sujeito passivo impugna o AI às fls. 29/45 dos autos, através de representante legal devidamente constituído. Após frisar a tempestividade de sua apresentação e sintetizar os fatos, reproduzindo o art. 5º, LV da CF/88 e o art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF, art. 142, do CTN, ementas de decisões judiciais, bem como excerto de doutrina, argui preliminar de nulidade do AI alegando vício material em sua constituição, por ausência de clara descrição dos fatos que configuraram a infração.

No item “IV) DO MÉRITO”, diz ser uma empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal. Nesse contexto é que realiza inúmeros negócios jurídicos, dentre eles a comercialização de suas mercadorias.

No subitem “IV. I) Da inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como

**sanção para recolhimento de tributos**”, após reproduzir a infração, diz que o art. 332, § 2º, do RICMS-BA permite o recolhimento do ICMS antecipação parcial até 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal e que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado, exige-se o recolhimento imediato do imposto, mas que o descredenciamento do contribuinte por existência de créditos de ICMS em aberto na SEFAZ, por si só, não se revela como hábil à cobrança porque funciona como sanção política para obrigar o recolhimento de tributo, pois, ainda que com fase administrativa encerrada, dependem de propositura de ação judicial própria para a cobrança, conforme excertos de doutrina, art. 5º, incisos, XIII, XXII, LIV, art. 170 caput e § único, todos da CF/88, e ementa de decisão do STF, a respeito.

Ante o exposto, 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 à ora Impugnante, 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.

No subitem **“IV.2) Do caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada”**, reproduzindo o art. 42, I, “d” da Lei 7014/96, 150, IV da CF/88, mais excertos de doutrina e ementas de decisões judiciais, alega que a multa proposta tem caráter extorsivo e confiscatório, de modo que, em que pese a violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da Impugnante, cumpre-se aplicar multa proporcional em percentual que não represente confisco do seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Concluindo, pede: a) revisão do procedimento fiscal por autoridade estranha ao feito; b) acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração, com cancelamento do lançamento; c) caso não seja acatada a preliminar de nulidade arguida, que, no mérito, a autuação seja julgada improcedente, expurgando a multa em percentual confiscatório

Reproduzindo o art. 8º, § 3º do RPAF, à fl. 78 o autuante se manifesta observando: a) inexistência do arquivo magnético contendo a peça de defesa; b) que a Supervisão de Comércio da Inspetoria Costa do Cacau lhe informou não poder lhe emitir OS, destinada à elaboração da Informação Fiscal, tendo em vista estar lotado nessa Inspetoria e não mais na IFMT da Região Sul.

Às fls. 80-81-v, o autuante presta Informação Fiscal.

Após resumir os argumentos defensivos diz que os mesmos não podem prosperar pelos motivos que passa a expor.

Informa que o AI se faz acompanhar do Termo de Apreensão, pois feito quando da mercadoria em trânsito, constatando-se que as mercadorias (produtos de beleza) procediam do Paraná para comercialização na Bahia, de modo que toda a irregularidade foi devidamente registrada nos atos administrativos que acompanham o AI (dados do contribuinte e da lavratura do AI, a descrição dos fatos, os dados do transportador, as infrações, Termos de Depósito e de Apreensão), não havendo vício no procedimento fiscal.

Aduz que o Impugnante confirma sua condição de “descredenciado” para protelar o pagamento do imposto exigido e que a alegação de nulidade se revela absurda.

Seguindo, reproduz o art. 332, III, “b”, do RICMS-BA, art. 40. §§ 1º ao 6º, e 42, II, “d” da Lei 7014/96, por entender o AI pertinente, em face da incontroversa constatação de aquisição de mercadoria tributável em outra UF sem pagamento tempestivo do imposto e agora exigido no AI.

Afirma que o Impugnante tenta mudar os fatos, associando a apreensão das mercadorias a uma suposta sanção para recolhimento do tributo, mas encontra barreira nos documentos acostados ao PAF. Diz que o AI é posterior ao Termo de Apreensão e de Depósito, tendo a empresa autuada como fiel depositária, procedimento obrigatório para documentar a infração constatada, para

efeito de constituição de prova da irregularidade e que, portanto, não há falar em sanção para recolhimento do tributo.

Lembra que o Impugnante se encontrava em situação de descredenciamento para postergar o pagamento do imposto por restrição de crédito constituído em Dívida Ativa e que a regularidade fiscal do contribuinte é condição indispensável para tanto, inclusive porque o não pagamento de tributos confere vantagem competitiva no mercado às empresas inadimplentes.

Conclui mantendo a autuação e requerendo a procedência do AI.

#### **VOTO**

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz uma acusação pela qual, originalmente, exige o valor de R\$ 90.823,02.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos/recibos de fls. 06, 07 e 08, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-18), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por entender suficientes para formar meu convencimento acerca do caso, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência/revisão formulado.

Como exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: **a)** preliminar de nulidade por vício formal, pois, ao capitular a infração o autuante não teria apontado as razões em que pautava a autuação e que apenas fazendo menção às previsões legais aplicáveis, cerceia a defesa do contribuinte; **b)** questões de mérito: **b.1)** inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos; **b.2)** caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada.

Não assiste razão ao impugnante quanto à preliminar de nulidade suscitada, pois, ademais de a indicação de dispositivo regulamentar equivaler à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação (o que não ocorreu), desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF: Art. 19), como já retro indicado, o contribuinte recebeu cópia do Auto de Infração e o Termo de Apreensão já que ambos assinados pelo mesmo ou seu representante. No corpo do Auto de Infração (fl. 01), no demonstrativo suporte da infração (fl. 4), bem como, no nominado Termo Apreensão (fl. 07), identifica-se os DANFES 247524 e 247526 (fls. 09-12) que acobertaram as operações com a mercadoria objeto da autuação que, em transporte irregular, pois desacompanhadas do recolhimento tempestivo do imposto devido, foram corretamente apreendidas (produtos de beleza).

No demonstrativo suporte da infração (fl. 04), verifica-se a base de cálculo (mesmo valor constante nos documentos fiscais), a alíquota aplicada e o imposto a ser exigido. Afora que em

campo separado, o autuante ainda indicou a data de ocorrência, data de vencimento, base de cálculo total, valor do imposto, deduziu os créditos constantes nos DANFES e calculou o imposto a pagar. E mais, observo que o presente Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias. Portanto todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base do Auto de Infração foram lavrados e tiveram cópias entregues ao contribuinte.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, sujeito passivo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos) e em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44 do RPAF/BA. O método de fiscalização encontra-se perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papéis de trabalho que o autuado recebeu, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.

Assim, não vislumbrando inobservâncias formais, nem mesmo materiais, que conduzam à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, rejeito a nulidade formulada pelo Impugnante.

Em relação à diligência/revisão requerida, a tenho por desnecessária pelas razões retro pontuadas. Passo, então, ao mérito do lançamento tributário.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial em operações de aquisições interestaduais, por estar descredenciado.

No mérito, alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos e que a multa proposta é inconstitucional por ter caráter de confisco.

Como esclarecido nas preliminares de nulidade, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias apreendendo-se as mercadorias indicadas nos DANFES nºs 247524 e 247526, com data de saída 13/08/2021, condizente com a data da ocorrência dos fatos registrado no Termo de Ocorrência Fiscal lavrado em 16/08/2021, data em que foi constatada a irregularidade tendo em vista que naquele momento o contribuinte encontrava-se descredenciado, não gozando do benefício previsto no § 2º do inciso II do art. 332 do RICMS/12.

Sobre a falta de base constitucional a respeito da apreensão da mercadoria, ainda que este CONSEF não possa apreciar a questão (RPAF: Art. 167), ressalto que esta providência está prevista no art. 28, inciso IV do RPAF/BA, momento em que foi emitido o mencionado Termo de Apreensão nº 129483111/21-2, documento que constitui prova material da infração.

No mais, o art. 12-A da Lei nº 7014/96, dispõe:

**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.*



E o 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;*

Portanto, o Impugnante obrigado está, por dever legal, a recolher o ICMS devido por antecipação parcial, relativo às aquisições de mercadorias fora da Bahia para comercialização neste estado, antes da entrada no seu território, já que o mesmo se encontrava com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA para postergar o recolhimento até 25 do mês posterior à emissão do MDF-e, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o próprio Impugnante.

Ademais, observo que a infração foi embasada nos levantamentos fiscais acostados aos autos; o sujeito passivo recebeu cópia de todos os demonstrativos suportes da infração e teve o prazo de 60 dias para apresentar sua impugnação na forma assegurada pelo o art. 123 do RPAF/99, e não contestou o cálculo da exação fiscal.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, “d”, da Lei nº 7.014/96. Portanto, legal e, por ser matéria de natureza constitucional, a alegação de deter caráter confiscatório não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I do RPAF/99.

Por falta de previsão legal para tanto, o pedido de cancelamento ou redução da multa resta prejudicado.

As intimações relativas ao PAF devem seguir a previsão regulamentar, mas nada impede que também sejam encaminhadas ao patrono de empresa autuada, especialmente, se houver cadastro no sistema DT-e. Entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do 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 **300449.0144/21-6**, lavrado contra **CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 90.823,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2022

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR