

**PROCESSO** - A. I. N° 128984.0217/21-8  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL .  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6º JJF nº 0221-06/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL/ IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/02/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0001-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Do exame das provas apresentadas, constato que conforme consta no voto recorrido foi comprovada a ocorrência de aquisições interestaduais de mercadorias, sujeitas ao regime da Antecipação Tributária Parcial do ICMS, com fito de comercialização, sem o recolhimento do imposto devido, uma vez que encontrava-se descredenciado, infringindo o art. 332 do RICMS que impõe o recolhimento do imposto antes da entrada da mercadoria neste Estado, e o Recorrente não apresenta qualquer elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração caracterizada. Negada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário, decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Primeira Instância, lavrado em 03/10/2021, no trânsito de mercadorias, em que é lançado o ICMS no valor de R\$51.927,83, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

***Infração – 01: 54.05.08** - Falta de recolhimento do ICMS referente a 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.*

***Enquadramento Legal** - Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A, inciso III do art.23, art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96.*

***Multa** prevista no art.42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Após a impugnação inicial, fls. 24/40, e a informação fiscal, fls. 76/78 a Junta julgou o Auto Procedente conforme voto abaixo:

**VOTO**

*O auditor expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.*

*Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º; RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.*

*Demonstrativos de débito juntados às fls. 03/04, Termo de Apreensão às fls. 05/06 e DANFE nº 250.874 às fls. 07 a 09.*

*Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Decido que não é o caso de convertê-los em diligência ou revisão, fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99.*

*No mérito, o art. 332, III, “b” do RICMS/12 dispõe que o recolhimento do gravame será feito 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 do mesmo artigo, não enquadradas no regime de substituição tributária e*

*destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS.*

*É incontroverso que o sujeito passivo, quando da ação fiscal, estava descredenciado para realizar o pagamento do imposto por antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente. O autuante acusou e o defendente admitiu, irresignando-se apenas contra o fato de tal situação configurar sanção política.*

*De acordo com o referido § 2º, apenas o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal.*

*Quanto à multa e aos dispositivos legais que fundamentaram a autuação, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, tampouco para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior (art. 167, I e III do RPAF/99).*

*Com respeito ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido autuado, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.*

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

*Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.*

*Infração caracterizada.*

*Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou o presente Recurso Voluntário, fls. 94/102, conforme transcrição abaixo, em resumo.

O Auto de Infração foi julgado Procedente pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0221-06/22-VD. Nele, os d. Julgadores analisaram a infração, objeto de discussão na presente peça de defesa, e concluíram que “[...] a infração está devidamente caracterizada e não foi apresentado qualquer elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Ficou consignado pela C. 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), que a Recorrente fosse intimada para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$77.287,42, 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 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, a referida decisão não deve prosperar pelos motivos a seguir expostos.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DE VÍCIO MATERIAL.

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.

Sabe-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 do interesse comum.

Entretanto, estes poderes, embora de faculdade discricionária, encontram limite na Constituição Federal, como já afirmado anteriormente, 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 (RAMOS, 2005, p. 507), nesse sentido é a jurisprudência:

*ADMINISTRATIVO E PROCESSO CIVIL – AÇÃO CIVIL PÚBLICA – ATO ADMINISTRATIVO DISCRICIONÁRIO: NOVA VISÃO.*

*1. Na atualidade, o império da lei e o seu controle, a cargo do Judiciário, autoriza que se examinem, inclusive, as razões de conveniência e oportunidade do administrador.”*

Assim, não pode o Estado valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acerto da relação tributária, para, em função deles – e mediante interdição ou grave restrição ao exercício da atividade empresarial, econômica ou profissional – constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso.

Com efeito, se com 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, nada justifica validamente a imposições de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação, a qual, conforme à mencionado, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

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. Nesse sentido, são as lições de Hugo de Brito Machado:

*Tributo com efeito de confisco é tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade. É que o tributo, sendo instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros de que necessita para o desempenho de suas atividades, não pode ser utilizado para destruir a fonte desses recursos.*

*Nesse sentido o tributo não pode ser antieconômico, vale dizer, não pode inviabilizar o desenvolvimento de*



*atividades econômicas geradoras de riqueza, ou promotoras da circulação desta.*

Ou seja, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Em que pese a suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa Recorrente, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

#### 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

Inicialmente o Recorrente discorre sobre vícios formais e materiais do lançamento, e pede pela sua nulidade.

Contudo, observando as peças do processo, constato que a descrição da infração é clara (falta de recolhimento da antecipação parcial), por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal.

No caso, o autuante acrescentou à descrição padronizada do sistema emissor de Auto de Infração, que houve falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (cosméticos), procedentes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização a contribuintes neste estado na condição “descredenciado”, situação em que o contribuinte perde o direito de recolher a antecipação parcial no mês subsequente ao das entradas.

A seguir, consta cópia dos DANFE e o cálculo do imposto, além da situação cadastral do Recorrente à fl. 21 onde consta como contribuinte descredenciado, na data de 16/05/2021, às 18:10min e o Termo de Apreensão de Mercadorias sinaliza a data de 16/05/2021, às 18:07min, portanto comprovando a irregularidade no momento da ação fiscal. Assim, denego a nulidade pretendida, por ausência de erros formais ou materiais no lançamento.

Quanto à inconstitucionalidade e o efeito confiscatório da multa aplicada, não está na competência deste Conselho de Fazenda julgar eventuais inconstitucionalidades, mas importa ressaltar inclusive que quanto à multa, conforme consta à fl. 6 do Auto de Infração, há previsão de redução de até 70%, caso o contribuinte decidisse pagar antes do prazo de encerramento da impugnação, 35% se for pago antes da inscrição em Dívida Ativa, e 25% antes do ajuizamento do prazo para impugnação.

O Recorrente apenas apresentou razões para pedido de nulidade e também e pela inconstitucionalidade do efeito confiscatório da multa, sem fazer contestação de natureza fática ou de direito pela improcedência do lançamento.

À fl. 110, no Recurso Voluntário, no capítulo III – DO MÉRITO, o Recorrente apenas identifica a Junta de Julgamento Fiscal, o acórdão, o valor lançado e a capitulação legal, mas não apresenta qualquer razão material ou de direito contestando o lançamento, além da pretensão de nulidade e inconstitucionalidade formuladas em capítulos próprios.

Do exame das provas apresentadas, constato que conforme consta no voto recorrido foi comprovada a ocorrência de aquisições interestaduais de mercadorias, sujeitas ao regime da Antecipação Tributária Parcial do ICMS, com fito de comercialização, sem o recolhimento do imposto devido, uma vez que encontrava-se descredenciado, infringindo o art. 332 do RICMS que impõe o recolhimento do imposto antes da entrada da mercadoria neste Estado, e o Recorrente não apresenta qualquer elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação

fiscal. Infração caracterizada.

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 **128984.0217/21-8**, lavrada contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.927,83**, 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, 23 de janeiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS