

**PROCESSO** - A. I. Nº 281394.0082/21-0  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0194-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 24/03/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0062-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE COM INSCRIÇÃO NA SITUAÇÃO DE DESCREDENCIADO. DÍVIDA ATIVA. O agente Fiscal Autuante no cumprimento do seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia, observando que Contribuinte Autuado não cumpria um dos requisitos que autorizava o recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao do Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (DAMDF-e) vinculado aos DANFE's nºs 247702 e 247714, oriundos do Estado de Paraná, mais especificamente o inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA, ou seja, identificando o registro de restrição de crédito por dívida ativa no CAD-ICMS/BA, constituiu o presente lançamento para exigir imposto (ICMS) por antecipação na entrada do primeiro fiscal deste Estado, o Posto Fiscal Benito Gama, dado o sujeito passivo não apresentar qualquer documento fiscal que comprovasse o seu recolhimento antes da entrada no território deste Estado na forma do art. 332, inciso III, alínea "b" do citado diploma legal. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/08/2021, constitui crédito tributário no valor de R\$ 46.748,18, conforme demonstrativo acostados à fl. 4/5 dos autos, em razão da constatação da seguinte irregularidade concernente a legislação do ICMS:

**INFRAÇÃO 01 – 054.005.008:** Falta de recolhimento do imposto (ICMS) referente à antecipação 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, na forma do Termo de Apreensão de Mercadoria nº 2322011058/21-9, relativo aos DANFE's nºs 247702 e 247714, em conformidade com a cópia do documento "Resultado da Consulta" extraído do Sistema do Trânsito de Mercadoria da SEFAZ de fl. 14 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 46.748,18, conforme demonstrativo de fls. 4/5 dos autos, com enquadramento na alínea "b", do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, "a" da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 29/44 dos autos, apresenta defesa através do seu Representante Legal devidamente constituído. Às fls. 77/79 têm-se a Informação Fiscal do agente Autuante.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e suas bases de cálculo, apurados consoante os

levantamentos através do demonstrativo de fl. 4/5, os documentos fiscais, os DANFE's nºs 247702 (fl. 8/9) e 247714 (fls. 10/11), e, no caso em tela, por ter sido uma ação fiscal no trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão de nº 232201.1058/21-9 (fls. 6/7), em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova, em conformidade com o que dispõe o art. 147, inciso I, alínea "a" do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Preliminarmente, o Contribuinte Autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, em tela, sob o argumento de que 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, fato este que lhe causou cerceamento ao direito de defesa.

Não é o que observo dos autos, já que existe a regular qualificação do autuado, o local e a data da lavratura, a descrição dos fatos, e por ter sido uma ação fiscal no trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão de nº 232201.1058/21-9, com a devida caracterização da ocorrência fiscal e identificação da Empresa Transportadora, bem como a indicação da legislação infringida e da penalidade aplicada. Portanto, estando presentes estas formalidades, não há como se falar em cerceamento ao direito de defesa, razão pela qual afasto este pedido de nulidade.

No mérito, versa o presente lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto no montante de R\$ 46.748,18, decorrente da ocorrência da 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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, com enquadramento na alínea "b", do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, "a" da Lei nº 7.014/96.

Assim dispõe a alínea "b", do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, vigente à época dos fatos:

**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;**

O Auto de Infração resultou de uma ação de fiscalização no Trânsito de Mercadorias, realizada por agente Fiscal lotado no POSTO FISCAL BENITO GAMA, em que identificou o transporte de mercadorias para comercialização acobertados pelos DANFE's nºs 247702 (fl. 8/9) e 247714 (fls. 10/11), com data de emissão em 16/08/2021 e saída mesma data, por meio do Modal Rodoviário, procedentes de outra unidade da Federação e destinadas a Contribuinte neste Estado, com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de "Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa", no caso em tela, o Contribuinte Autuado, CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A, na forma do documento de fl. 14 dos autos, conforme ocorrência fiscal descrita no Termo de Apreensão de nº 232201.1058/21-9 (fls. 6/7), lavrado em 19/08/2021 e a consequente lavratura do Auto de Infração nº 232201.1058/21-9, em lide, com apuração do débito na forma do demonstrativo de fl. 4 e 5 dos autos.

No caso em tela, em relação ao mérito não há lide, vez que as arguições de improcedência da autuação, pelo sujeito passivo, decorrem, eminentemente, de vícios por inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos e do caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada.

Sobre a arguição de vício por inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, também, não é o que observo dos autos. O agente Fiscal Autuante no cumprimento do seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia, no caso em tela, observando que Contribuinte Autuado não cumpria um dos requisitos que autorizava o recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao do Documento Auxiliar Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (DAMDF-e) vinculado aos DANFE's nºs 247702 e 247714 oriundos do Estado do Paraná, objeto da autuação, mais especificamente o inciso II, do § 2º, do art. 332, do RICMS/BA, abaixo destacado, ou seja, identificando o registro de restrição de crédito por dívida ativa no CAD-ICMS/BA, constituiu o presente lançamento para exigir imposto (ICMS) por antecipação na entrada do primeiro posto fiscal deste Estado, o Posto Fiscal Benito Gama, **dado o sujeito passivo não apresentar qualquer documento fiscal que comprovasse o seu recolhimento antes da entrada no território deste Estado** na forma do art. 332, inciso III, alínea "b", acima destacado.

§ 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, [...]:*

*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.*

*Há, também, a irresignação do Autuado do caráter confiscatório e desproporcional da imposição multa aplicada, pela ocorrência imputada na autuação, que diz respeito à multa aplicada de 60%, capitulada no dispositivo do art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, que assim destaco:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares; “*

*Sobre tal irresignação da multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 é a devida para a infração cometida. Saliento, entretanto, que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.*

*Cabe destacar, então, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 e 42, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que o agente Fiscal Autuante cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.*

*Em sendo assim, consoante o que se observa da acusação, estando devidamente capitulada a acusação fiscal na legislação pertinente, sendo o imposto (ICMS) antecipação, a multa e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos através do demonstrativo de fl. 4/5 dos autos, em perfeita sintonia com os documentos fiscais, os DANFE’s nºs 247702 (fl. 8/9) e 247714 (fls. 10/11), concluo pela subsistência da exigência fiscal.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A advogada Dra. Ione Jaqueline Nascimento Freitas apresenta Recurso Voluntário, devido ao inconformismo referente à decisão recorrida, onde tece os mesmos fatos impugnativos da peça inicial.

Discorre quanto à tempestividade da peça recursal. Faz síntese dos fatos da autuação, se reportando em relação ao valor, a legislação regida, à multa aplicada e suas disposições legais.

No **mérito**, fala sobre o resultado proferido pela 4ª Jf, que destaca a Procedência do Auto de Infração e sua aplicação legislativa;

Suscita **nulidade material por vício do Auto de Infração**. Pontua que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF-BA, aprovado pela Lei nº 7.629/99. Explica sobre a diferencia dos vícios materiais (decorrem da norma jurídica tributária) e formais (procedimento preparatório do lançamento). Acrescenta que os **vícios formais** são aqueles que não interferem na constituição do crédito tributário, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede o lançamento ou a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Já os **vícios materiais** apontam em relação 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.

Sustenta que houve vício substancial (material), 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 CTN (reproduzido na peça), constituem-se em elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Afirma que a ação fiscal 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, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Alega **inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos**. Salienta que a autuação foi pela *“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”*.

Assevera que 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.

Esclarece 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. Acrescenta que pelo fato da antecipação parcial do imposto não se encerrar na 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.

Assinala que 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.

Destaca 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. Aponta 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).

Disse que, 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, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

Reitera que 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.

Impugna em relação ao **caráter da multa ser confiscatória e desproporcional**. Sinaliza que o percentual aplicado desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, IV. Cita lições de Hugo de Brito Machado e julgado de tribunais superiores (TRF-5ª Região, MS nº 2001.83.00.0158724, Rel. Juiz Ivan Lira de Carvalho, DJ: 31/10/2002). Reproduz palavras de Heron Arzua e Dirceu Galdino. Pede pela redução e roga aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Finaliza requerendo o Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário apresentado no sentido de reformar a decisão recorrida.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, a fim de modificar a decisão de piso que julgou Procedente, por unanimidade, o presente Auto de Infração - Trânsito de Mercadorias, lavrado para exigir imposto no valor de R\$ 46.748,18 e multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal da Bahia.

Verifico que o Auto de Infração em lide resultou de uma ação de fiscalização realizada no POSTO FISCAL, através da abordagem de veículo da Transportadora, no que se refere aos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 247702 e 247714, emitidas em 25/09/2021, sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia, por contribuinte que não atendia ao estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12, para poder usufruir do prazo regulamentar para pagamento da obrigação tributária.

Observo que a autuação teve enquadramento legal com base na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; arts. 32 e 40 da Lei nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de nulidade por vício material, percebe-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de ICMS com indicação dos elementos constitutivos: sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência, dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos, em conformidade com o artigo 39 do RPAF/BA.

Posto isto, não vejo nenhuma desobediência, vícios material ou formal que possa invocar a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF, de modo que concluo pelo não acolhimento da nulidade requerida.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos.

Verifico que a ocorrência do fato gerador aconteceu em 28/08/2021, no Estado da Bahia, em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama.

Percebo que o autuante, em ação fiscal no Posto Fiscal acima indicado, ao verificar o cadastro da recorrente, constatou que sua inscrição estadual estava na condição de descredenciada, por motivo de restrição de crédito - Dívida Ativa, conforme atesta documento dos autos, portanto, naquele momento a Recorrente não gozava do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolhimento no dia 25 do mês subsequente da emissão do Manifesto Eletrônico do Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE.

Observo que foram efetuados todos os procedimentos legais para a lavratura do termo de Apreensão de Mercadorias nº 232201.1058/21-9, e consequentemente o ora Auto de Infração em lide, para exigência da antecipação parcial ICMS, amparada pelo art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e do prazo de recolhimento autorizado pelo art. 332 do RICMS.

Aduz a recorrente, que após a regularização do credenciamento, promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação. Neste sentido, a recorrente não traz aos autos do processo nenhuma prova que tenha recolhido o ICMS, no que se refere ao presente Auto de Infração.

Por fim, a Recorrente alega que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcionais, sendo vedado pela Constituição Federal em seu art. 150. Percebi que a multa aplicada de 60% decorreu

do descumprimento da obrigação principal, a qual está prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, exatamente legal.

Quanto à alegação da recorrente ao caráter confiscatório da multa, ressalto que é vedado a este CONSEF a competência de discussão, conforme fundamento no disposto do art. 167, I do RPAF/99. Contudo o próprio auto de infração já informa que há redução da multa nos termos dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96, que permite redução de até 70% da multa, a depender do momento do pagamento do Auto de Infração.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **281394.0082/21-0**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 46.748,18**, 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, 27 de fevereiro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS