

PROCESSO - A. I. Nº 210544.0705/19-1
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0134-02/20-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/05/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0096-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Provado nos autos que sem o direito a postergar o pagamento do imposto devido nos termos dos §§ 2º e 2º-A, do art. 332 do RICMS-BA, o sujeito passivo não cumpriu a obrigação tributária no prazo legal para pagamento. Alega inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação a respeito, inclusive quanto à multa aplicada, questões que, dada à unicidade jurisdicional do direito brasileiro, foge à competência dos órgãos administrativos judicantes. Afastada a arguição de nulidade e indeferido o pedido de diligência. 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 Auto de Infração em lide, lavrado em 09/12/2019, para exigir ICMS o valor de R\$60.560,51 acusando a seguinte infração: **54.05.08 - Falta de recolhimento de ICMS Antecipação Parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação (PR), por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação. Período:** 09/12/2019. **Enquadramento legal:** Art. 33, III, “b” do RICMS-BA/2012. **Multa:** 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96. *Consta descrito se referir a aquisição de mercadorias tributáveis (cosméticos) procedentes do PR, constante do DANFE 210887/210881, para comercialização ou outros atos de comércio por contribuinte baiano cuja inscrição estadual consta na condição de “DESCRENCIADO”. Falta de denúncia espontânea e pagamento do ICMS devido antes da entrada na Bahia.*

O autuado apresenta impugnação às fls. 23-39. O autuante presta Informação Fiscal, às fls. 81/83.

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

VOTO

Conforme acima relatado, o Auto de Infração processado exige o valor de R\$ 60.560,51, acusando falta de recolhimento de ICMS Antecipação Parcial, antes da entrada de mercadorias procedentes de outra UF para ser comercializada na Bahia, por contribuinte na situação de “descredenciado” no Cadastro de contribuintes deste Estado.

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) do teor da manifestação defensiva se percebe que cópia da Notificação Fiscal 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 nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 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, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e

com os requisitos legais (fls. 04-21); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ainda que reconheça sua condição de contribuinte “descredenciado” para recolher o ICMS antecipação no mês subsequente ao da operação, faculdade concedida aos contribuintes credenciados na forma regulamentada, preliminarmente, o Impugnante argui a nulidade do AI por cerceamento ao direito de defesa, alegando haver no AI, uma capitulação sem apontar as razões da autuação, o que logo afasto pelas seguintes razões:

A uma, porque, além de conhecer a legislação baiana que faculta aos contribuintes credenciados postergar o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, nos termos previstos nos §§ 2º e 2º-A, do art. 332, do RICMS-BA, na fl. 01 do Auto de Infração consta a clara descrição dos fatos que configuram a irregularidade tributária constatada, qual seja, a exigência do crédito tributário relativo à aquisição de cosméticos procedentes do Paraná, para comercialização na Bahia, constantes das NF-es nºs 210887/210881 - DANFES de fls. 06-09, o que, ao contrário do alegado, dá azo, pauta e motiva a exação.

A duas, porque, entre outros dispositivos legais, como corretamente exposto no enquadramento legal do Auto de Infração, a irregularidade constatada afronta o art. 332, III, “b”, do RICMS-BA/2012 c/c arts. 23, 32 e 40 da Lei 7014/96.

A três, porque, ao inverso do alegado, o lançamento em apreço atende ao disposto no art. 142 do CTN e correlatos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, pois, lavrado por Autoridade Fiscal competente, a obrigação tributária convertida em crédito pelo ato administrativo fiscal em juízo revisional administrativo, foi determinado e calculado corretamente; identificado o legítimo sujeito passivo e a consequente penalidade foi proposta nos termos da Lei do ICMS da Bahia, tudo de modo regular, como retro exposto.

Portanto, sem fundamento lógico e jurídico a nulidade alegada e que aqui resta afastada.

Entendendo tratar de diligência, com fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro o formulado pedido de revisão por estranho ao feito, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Nos argumentos de mérito, o Impugnante levanta aspectos e situações vistas nos autos que, ainda que previstos na legislação tributária, entende inconstitucionais e ilegais, tais como apreensão da mercadoria, cujo Termo de Apreensão se acha às fls. 04-05 dos autos; a exigência imediata do imposto devido por antecipação parcial que expressamente reconhece devido, dado ao fato de não cumprir as reguladas condições de postergação de recolhimento, pois, também, expressamente se reconhece inadimplente com obrigações tributárias principais com a Fazenda Pública baiana. Ademais disso, argui/argumenta haver caráter confiscatório na multa proposta no Auto de Infração.

Pois bem. Tendo em vista que o ato administrativo tributário decorre de regular procedimento fiscal, apto e suficiente para constituir o crédito tributário em juízo neste órgão administrativo judicante, ao caso interessa a clara e autoexplicativa legislação abaixo, cujos grifos são meus:

Lei 7014/96

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

Art. 32. O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado.

Art. 40. Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 desta Lei.

...

§ 3º A mercadoria será considerada em trânsito irregular no território baiano se estiver *desacompanhada* de Nota Fiscal ou documento equivalente ou acompanhada de documento falso ou inidôneo, como definidos em regulamento.

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;”;

Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

...
II - inidôneo o documento fiscal que:

a) omitir indicações;

...
c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;

RICMS-BA/2012

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;

...
§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:

I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

...
§ 2º-A. O prazo especial previsto no § 2º deste artigo somente será concedido se houver emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal da operação, ainda que o contribuinte atenda aos requisitos definidos no referido dispositivo.

RPAF

Art. 28. **A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:**

...
IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;

...
Art. 31-A. O Fisco Estadual poderá apreender, mediante lavratura de Termo de Apreensão:

...
II - as mercadorias transportadas ou encontradas sem a documentação fiscal exigível;

Art. 167. **Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:**

I - a declaração de inconstitucionalidade;

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Tendo em vista que a constitucionalidade do ICMS Antecipação Parcial foi confirmada pelo STF na ADI 3426-0-BA, de 22/03/2007, DOE de 01/06/2007, e em face de os aspectos e situações aventadas como inconstitucionais ou ilegais pelo Impugnante estarem integradas na legislação vigente do ICMS da Bahia, dada à unicidade jurisdicional que o Direito brasileiro concede ao Poder Judiciário, a apreciação sobre os aspectos inconstitucionais e/ou ilegais suscitados pelo Impugnante fogem à competência deste órgão de juízo administrativo.

*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 2ª 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 Arzuza 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.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 123-24, peticionou que propôs Ação Ordinária, no qual listou os autos que irão discutir a cobrança (Autos de Infração nºs 210765.0725/19-5, 210765.0732/19-1, 210765.0733/19-8, 3210765.0734/19-4, 210765.0735/19-0, 210765.0736/19-7, 210765.0738/19-0, 210765.0739/19-6, 210765.0740/19-4, 210765.0749/19-1, 210765.0750/19-0, 210765.0752/19-2, 210544.0660/19-8, 210544.0662/19-0, 210544.0663/19-7, 210544.0697/19-9, 210544.0698/19-5, 210544.0699/19-1, 210544.0705/19-1, 210544.0706/19-8 e 217688.0360/19-1, além das Notificações Fiscais nºs 441452.0499/19-8 e 210544.0695/19-6) que sustenta reconhecimento da ilegalidade da cobrança.

Informa que requereu, com urgência o deferimento da tutela liminar, no sentido de determinar a averbação da apólice de seguro garantia como garantia ou antecipação da penhora para os créditos tributários representados pelos Autos citados. Acrescenta que após deferido a decisão liminar, os citados autos e notificações determinou o fornecimento da certidão positiva com efeitos negativos, no qual, em 10/03/2021, o Estado da Bahia informou o cumprimento do devido através da liminar. Assim, conforme o disposto no art. 27, IV e 117 do RPAF, informou a desistência das razões do Recurso, face a propositura da ação judicial.

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\$60.560,51 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 BENITO GAMA, através da abordagem de veículo da Transportadora TRANS-PIZZATTO, no que se refere aos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 210887 e 210881, procedentes do Estado do Paraná, emitidas em 05/12/2019, 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 09/12/2019, no Estado da Bahia, em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/Ba.

Percebo que o autuante, na ação fiscal, 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 à fl. 10 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 2105441034/19-3, e consequentemente o Auto de Infração nº 210544.0705/19-1, 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.

Percebo 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.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 210544.0705/19-1, 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\$60.560,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Encaminhe-se o PAF para à PGE/PROFIS para adoção das providências previstas no art. 117 e seguintes do RPAF/99.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS