

PROCESSO - A. I. N° 210544.0660/19-8
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0178-03/20-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/05/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0101-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte que não se encontrava credenciado (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento) deve adimplir a obrigação de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, na entrada do território deste Estado. O Autuado não apresenta elementos com o condão de desconstituir ou motivar uma revisão da autuação. Não acatada nulidade suscitada. Indeferido 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, lavrado em 06/12/2019, e exige crédito tributário no valor de R\$ 128.524,28, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, pela aquisição de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, destinadas a comercialização, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal, por se encontrar descredenciado no cadastro da SEFAZ, no mês de dezembro de 2019, conforme DANFES n°s 210581 e 210637 de 02 e 03/12/2019, respectivamente, fls. 06/13. Termo de Apreensão n° 210544.1028/19-3 fls. 04/05 (Infração **054.005.008**).

O Autuado impugna o lançamento fiscal fls. 30/46. O Autuante presta a informação fiscal fls. 89/91.

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

VOTO

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade, sob a alegação 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.

Não acato esta alegação, porque não corresponde aos fatos presentes neste PAF. Ao contrário do alegado, compulsando os autos, verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, demonstrativo de débito fl.25, cópias das notas fiscais emitidas pela empresa Botica Comercial Farmaceutica Ltda., estabelecida no Estado do Paraná fls.06/09, documento que comprova descredenciamento, motivo: contribuinte com restrição de crédito – Dívida Ativa fl.10, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento. Conforme se depreende de sua impugnação, o defendente compreendeu perfeitamente do que foi acusado, tanto é assim, que discorre explicitamente sobre a motivação de sua conduta considerada irregular pela legislação baiana, contra a qual se insurge, tachando-a de ilegal ou inconstitucional.

Sendo assim, não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos

abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes a irregularidade imputada. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano, diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, solicitada pelo autuado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

No mérito, o autuado foi acusado de falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, pela aquisição de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, destinadas a comercialização, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal, por se encontrar descredenciado no cadastro da SEFAZ, no mês de dezembro de 2019, conforme DANF 210581 e 210637 de 02 e 03/12/2019, respectivamente.

Compulsando os autos, verifico que o contribuinte foi autuado, porque não se encontrava credenciado (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento), deixando de adimplir a obrigação de recolhimento do ICMS antecipação parcial, com o pagamento do imposto antes da entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

A matéria encontra-se estabelecida no art.332, inciso III, alínea “b” do RICMS/Ba, in 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;

Da leitura do dispositivo regulamentar transcrito, dúvidas não há, que o momento de adimplemento da obrigação tributária pelo sujeito passivo, se deu na entrada do território baiano. Para exato cumprimento desta obrigação, o contribuinte ao adentrar no Estado da Bahia, deveria dar trânsito às mercadorias com o DAE de recolhimento do ICMS antecipação parcial pago, o que não ocorreu e por isso foi autuado.

O defendente apresentou entendimento, de que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não seria meio hábil à cobrança do imposto por antecipação parcial. Alegou que a legislação tributária baiana, se utiliza deste procedimento como sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover recolhimento de tributo. Argumentou que estes poderes conferidos ao Estado, embora de faculdade discricionária, encontram limites na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam aos 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.

No que concerne à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, por entender o impugnante que a exigência do ICMS aqui discutido, não tem amparo legal, observo que em conformidade com o disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Importante salientar, que o ICMS antecipação parcial está previsto em lei. O regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei nº 7.014/97, incluído pela Lei nº 8.967/03, o qual transcrevo, para um melhor entendimento:

“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”.

Sobre a arguição de excesso e confiscatoriedade da penalidade aplicada, observo que a multa aplicada está em absoluta consonância com a hipótese de incidência para a irregularidade flagrante, alínea “d”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade, e como já mencionado neste voto, não lhe compete apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

O defendente pediu que todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam direcionadas aos advogados, no endereço indicado nas razões de defesa. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Observo que o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Assim, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o 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 3ª JJF, 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.

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.

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\$ 128.524,28 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 210581 e 210637, procedentes do Estado do Paraná, emitidas em 02/12/2019, 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 02/12/2019, 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 as fls.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 2105441028/19-3, e consequentemente o Auto de Infração nº 210544.0660/19-8, 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 **210544.0660/19-8**, 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\$128.524,28**, acrescido da multa de 60% prevista na alínea “d”, inciso II, do art. 42 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, 14 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

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