

|                   |  |
|-------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>   | - A. I. N º 084138.0287/21-6                           |
| <b>RECORRENTE</b> | - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.      |
| <b>RECORRIDO</b>  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                             |
| <b>RECURSO</b>    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0174-03/22-VD |
| <b>ORIGEM</b>     | - DAT SUL / IFMT                                       |
| <b>PUBLICAÇÃO</b> | - INTERNET 15/05/2023                                  |

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0117-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EMPRESA DESCREDENCIADA. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. No Recurso Voluntário, quanto ao 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 inconstitucionalidade formuladas em capítulos próprios. Do exame das provas apresentadas, constato que o 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 se encontrava 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Primeira Instância, sendo o auto lavrado em O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/08/2021, constitui crédito tributário no valor de R\$54.909,39, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrativo acostado à fl. 04, em razão da constatação do cometimento da Infração 01 - 054.005.008:

*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.*

*Consta na “Descrição dos Fatos”: Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias acobertadas pelo DANFE nº 000246657, procedente de outra Unidade da Federação e destinadas para comercialização à contribuinte neste Estado com a IE descredenciada no CAD-ICMS-BA. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo de Ocorrência Fiscal nº 441452.1018/21-5, que é parte integrante deste Processo.*

O sujeito passivo, às fls. 24/40 e o autuante prestou informação fiscal às fls. 76/79, sendo o auto pautado para sessão do dia 22.09.2022 e julgado Procedente conforme voto abaixo:

### VOTO

*Preliminarmente, o Autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que, ao capitar as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às 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.

Ao analisar as peças que compõem a acusação fiscal, constato que não assiste razão ao Defendente. Eis que, a clara descrição da irregularidade apurada, de natureza simples, por se tratar de uma ação fiscal no Trânsito de Mercadorias, a regular qualificação do autuado, o local e a data da lavratura, e o Termo de Apreensão de nº 441452.1018/21-5, com a devida caracterização da ocorrência fiscal, com demonstrativo de apuração do quantum debeatur e identificação da Empresa Transportadora, bem como a indicação da legislação infringida e da penalidade aplicada, evidenciam de forma inequívoca o atendimento das formalidades preconizadas pela legislação de regência, inexistindo, em especial os elementos preconizados nos incisos de I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o presente Auto de Infração.

Ademais, a desenvoltura com que o Impugnante alinhou suas razões de Defesa não deixa dúvida de que apreendera perfeitamente o cometimento da infração que lhe fora imputada, exercendo plenamente seu direito de defesa constitucionalmente previsto. Logo, não há que se falar em ofensa ao princípio da ampla defesa, razão pela qual afasto este pedido de nulidade.

Cabe destacar ainda que o Auto de Infração obedeceu, em sua lavratura, ao disposto nos arts. 39, 40, 41 e 42, do RPAF-BA/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Quanto ao pedido de diligência para revisão por estranho ao feito, fica indeferido o pedido, com base no inciso I, do art. 147, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, versa o presente lançamento fiscal, de crédito tributário para exigir imposto no montante de R\$ 54.909,39, decorrente 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/12, c/c art. 12-A; inciso III, do art. 23; art. 32 e art. 40, da Lei 7.014/96, mais multa de 60%, tipificada na alínea “a”, do inciso II, do art. 42, do mesmo diploma legal.

Assim dispõe o art. 12-A, da Lei 7.014/96, à época dos fatos geradores, in verbis:

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.

Também, assim dispõe a alínea “b”, do inciso III, do art. 332, do RICMS-BA/12, vigente à época dos fatos, 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;

Neste contexto, o Auto de Infração resultou de uma ação de fiscalização no Trânsito de Mercadorias, realizada por Auditora Fiscal, em que identificou o transporte de mercadorias para comercialização acobertado pelo DANFE nºs 000246657, fl. 07 e 08, com data de emissão em 02/08/2021 e saída na mesma data, por meio do Modal Rodoviário, acobertado pelo DACTE nº 41628, fl. 16, 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”, no caso em tela, o Autuado, CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A, na forma do documento de fl. 12, conforme ocorrência fiscal descrita no Termo de Apreensão de nº 441452.1018/21-5, fls. 04 e 06, lavrado em 05/08/2021 e a consequente lavratura do Auto de Infração, ora em lide, com apuração do débito na forma do demonstrativo à fl. 04.

No caso em tela, em relação ao mérito não há lide, uma 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 se constata dos autos. A Autuante no cumprimento do seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia, no caso em tela, observando que o Autuado não cumpria um dos requisitos que autorizava 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 DANFE nºs 000246657, oriundo do Estado do Paraná, objeto da autuação, mais especificamente o inciso II, do § 2º, do art. 332, do RICMS-BA/12, abaixo reproduzido, ou seja, identificando, como consta à fl. 12, que o Estabelecimento autuado se encontra “Descredenciado - Motivo = Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa”, constituiu o presente lançamento para exigir imposto (ICMS) por antecipação na entrada do primeiro posto fiscal deste Estado, o Posto Fiscal Jaime Baleiro, 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:*

*(...)*

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;  
III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;”*

*No que concerne à restrição do inciso II, do § 2º, do art. 332, do RICMS-BA/12, acima destacado, consigno inexiste nos autos qualquer documento acostado pelo Autuado, demonstrando que não estava com restrição cadastral - dívida ativa no CAD-ICMS/BA, à época dos fatos geradores, ou qualquer medida judicial protetiva de suspensão da exigibilidade do crédito inscrito na dívida ativa do Estado da Bahia.*

*Quanto à irresignação do Autuado do caráter confiscatório e desproporcional da imposição da multa aplicada, pela ocorrência imputada na autuação, diz respeito ao percentual 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 a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois, em conformidade com a alínea “d”, do inciso II, do art. 42, 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 os incisos I e II, do art. 167, do RPAF-BA/99.*

*Sobre o Termo de Apreensão de nº 441452.1018/21-5, fls. 05 e 06, lavrado em 05/08/2021, é um pré-requisito para constituição do crédito tributário no trânsito de mercadoria, através de Auto de Infração, como assim assertivamente procedeu a Autuante, com a lavratura do Auto de Infração, ora em lide, e não foi emitido com o intuito de persuadir o Autuado ao pagamento do tributo, mas, tão-somente, atender ao § 5º, do art. 40, da Lei 7.014/96, in verbis:*

*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.*

*(...)*

*§ 5º A mercadoria, bem, livro ou documento em situação irregular serão apreendidos pelo fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.*

*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 sua base de cálculo, apurados consoantes os levantamentos através do demonstrativo de fl. 04, em perfeita sintonia com o documento fiscal, o DANFE nº 000246657, fl. 07, concluo pela subsistência da exigência fiscal.*

*Quanto ao pedido do patrono do Impugnante para que as publicações relativas ao presente feito sejam enviadas para seu endereço, constante em sua peça defensiva, saliento que não há óbice para que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo, também ao endereço indicado. No entanto, observo que as regras seguidas pelo CONSEF sobre intimações e ciência dos processos são aquelas estampadas no art. 108 e 109, do RPAF-BA/99. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.*

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

Inconformado, o contribuinte apresenta o presente Recurso Voluntário, fls. 102/110 e transcrição abaixo, em resumo:

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigência de ICMS, no valor histórico de R\$54.909,39 (cento e três mil trezentos e trinta e cinco reais e trinta e seis centavos).

De acordo com a d. Fiscalização, a empresa autuada incorreu em violação a artigos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, bem como Lei nº 7.014/96.

Diante desta suposta infração, o Autuante entendeu por bem imputar à Recorrente a multa prevista na Lei nº 7.014/96, e suas alterações, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente. Face à improcedência da Infração, a Recorrente apresentou a competente Impugnação administrativa para o cancelamento dos valores exigidos indevidamente.

Todavia, em julgamento realizado no dia 22 de setembro de 2022, a c. 3ª JJF entendeu, pela procedência do Auto de Infração, determinando a intimação da Recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$54.909,39 acrescidos da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Dessa forma, socorre-se o contribuinte do presente recurso com vistas ao cancelamento integral do presente Auto de Infração, pelos seguintes fundamentos de fato e de direito.

#### DO MÉRITO

O Auto de Infração foi julgado Procedente pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0174-03/22. Nele, os d. Julgadores analisaram a infração, objeto de discussão na presente peça de defesa, e concluíram que “[...] o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente estão revestidos das formalidades legais e não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento. Reverenciados os exercícios do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário”.

Assim, ficou consignado pela C. 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), que a Recorrente fosse intimada para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$54.909,39, 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 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, a referida decisão não deve prosperar pelos motivos a seguir expostos.

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 (vídeo formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, e, nulos aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vídeo material), os quais decorrem da norma jurídica tributária.

Para que reste inconteste que o vídeo 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 vídeo 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 MULTA

Que o caráter confiscatório da multa desconfigura, desnatura sua própria natureza e função e que era para servir como instrumento sancionador e inibidor e não como fonte de arrecadação, configurando-se como extorsiva e confisco que é vedado pela constituição federal, art. 150, IV.

#### PEDIDO

Por todo o exposto, vem a contribuinte requerer se dignem, V. Sas., a **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.

Consta cópia dos DANFE e o cálculo do imposto, e o Termo de Apreensão de portanto comprovando a irregularidade no momento da ação fiscal. Assim, denego a nulidade pretendida,

por ausência de erros formais ou materiais no lançamento. O recorrente tem sido autuado sucessivas vezes pela mesma razão, descredenciamento.

Quanto à constitucionalidade e o efeito confiscatório da multa aplicada, não está na competência deste Conselho de Fazenda julgar eventuais constitucionalidades, mas importa ressaltar inclusive que quanto à multa, conforme consta no 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 constitucionalidade do efeito confiscatório da multa, sem fazer contestação de natureza fática ou de direito pela improcedência do lançamento.

No Recurso Voluntário, quanto ao mérito, o Recorrente apenas identifica a Junta de Julgamento Fiscal, o acórdão, o valor lançado e a capituloção legal, mas não apresenta qualquer razão material ou de direito contestando o lançamento, além da pretensão de nulidade constitucionalidade formuladas em capítulos próprios.

Do exame das provas apresentadas, constato que o 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 084138.0287/21-6, 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\$54.909,39, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS