

PROCESSO - A. I. Nº 210765.0736/19-7
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0143-04/20-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFMT
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/06/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0126-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE COM INSCRIÇÃO NA SITUAÇÃO DE DESCRENCIADO. DÍVIDA ATIVA. AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. DESISTÊNCIA TÁCITA. A escolha da via judicial importa na desistência do presente recurso, cujo exame fica prejudicado, devendo os autos serem ao controle da legalidade, conforme art. 126 do COTEB. Mantida a Decisão recorrida. Considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 04/12/2019, o qual exige crédito tributário no valor de R\$68.981,92, acrescido da multa de 60% em decorrência de uma única infração, descrita da forma a seguir.

INFRAÇÃO 1 – 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, 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\$ 68.981,92, conforme demonstrativos de fl. 3, 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.*

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 devida instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência (folhas 96/103), por unanimidade, nos termos a seguir.

“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 consoantes os levantamentos através dos demonstrativos de fls. 3, com os documentos fiscais, os DANFE’s nºs 000210527 (fl. 7/8) e 000210532 (fls. 9/11), e, no caso em tela, por ter sido uma ação fiscal no trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão de nº 2107651055193 (fls. 4/5), 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 2107651055193, 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\$ 68.981,92 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 na POSTO FISCAL BENITO GAMA, em que identificou o transporte de mercadorias para comercialização acobertados pelos DANFE's nºs 000210527 (fl. 7/8) e 000210532 (fls. 9/11), com data de emissão em 30/11/2019 e saída mesma data, por meio do Modal Rodoviário, acobertado pelo DACTE nº 41493 (fl. 11), 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 Contribuinte Autuado, CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A, na forma do documento de fl. 13 dos autos, conforme ocorrência fiscal descrita no Termo de Apreensão de nº 2107651055193 (fls. 4/5), lavrado em 04/12/2019 e a consequente lavratura do Auto de Infração nº 210765.0736/19-7, em lide, com apuração do débito na forma do demonstrativo de fl. 3 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 o 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 Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e) vinculado aos DANFE's nos 000210527 e 000210532 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.

Em relação a restrição do inc. II, do § 2º, do art. 332, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, acima destacado, não se vê dos autos qualquer documento acostado, pelo Autuado, demonstrando que não estava com restrição de crédito por 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 a irrisignação do Autuado do caráter confiscatório e desproporcional da imposição multa aplicada,

pela ocorrência imputada na autuação, 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 a 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.

Quanto ao Termo de Apreensão de nº 2107651055193 (fls. 4/5), lavrado em 04/12/2019, é um pré-requisito para constituição do crédito tributário no trânsito de mercadoria, através de Auto de Infração, como assim assertivamente procedeu a agente Fiscal, com a lavratura do auto de nº 210765.0736/19-7, em lide, e não foi emitido com o intuito de persuadir o Autuado no pagamento do tributo, mas tão somente atender o RPAF/ BA, 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 consoantes os levantamentos através do demonstrativo de fl. 3, em perfeita sintonia com os documentos fiscais, os DANFE's nos 000210527 (fl. 7/8) e 000210532 (fls. 9/11), concluo pela subsistência da exigência fiscal.

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

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 113/122), repisando os termos da impugnação inicial, conforme razões abaixo.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração em virtude de vício material. Afirma que 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.

Argumenta que 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.

Faz uma distinção entre vícios formais dos materiais, explicando que 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, prossegue, 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.

Sustenta que o vício incorrido na presente 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.

Argumenta que 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. Transcreve o texto do art. 142 do CTN, em apoio aos seus argumentos.

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, sustenta que deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Ainda em preliminar, argui a inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para o recolhimento de tributos. Explica tratar-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”*.

Alega, todavia, que, de acordo com o art. 332, § 2º do RICMS/BA, 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, entende que, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, deve-se exigir o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Destaca 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. Informa 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, ainda, 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, pois se sabe 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. Transcreve julgado em apoio aos seus argumentos.

Assim, conclui que 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. 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, entende que não se justifica validamente a imposição 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 de que era titular, 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.

Por fim, argui inconstitucionalidade em face do caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada. Alega 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 que conflitaria com o princípio da vedação do confisco. Colaciona a doutrina de Hugo de Brito Machado, em apoio aos seus argumentos.

Por todo o exposto, requer que seja dado 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.

Nestes termos, pede deferimento.

Às folhas 127/128, o Sujeito Passivo volta a se manifestar, oportunidade em que informa que propôs ação ordinária visando a discutir a cobrança dos valores exigidos em vários autos de infração distintos, devidamente nominados, um a um, à folha 127, onde consta a referência expressa ao presente auto de infração.

Outrossim, informa que sobreveio decisão liminar, determinando que seja fornecida certidão positiva, com efeitos negativos, em face do que declara que desistiu da apresentação do competente recurso, face à propositura de ação judicial citada, cuja cópia dos autos se encontra às folhas 130/155.

VOTO

Trata-se de conduta infracional única descrita como *“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, em conformidade com a cópia do documento “Resultado da Consulta” extraído do Sistema do Trânsito de Mercadoria da SEFAZ de fl. 14 dos autos”*. Tal ilícito foi enquadrado na 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 nº 7.014/96

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo suscitado questões preliminares variadas. Antes, todavia, do exame de tais questões, é importante registrar que, às folhas 127/128, o Sujeito Passivo informou que propusera ação ordinária visando a discutir a cobrança dos valores exigidos em vários autos de infração distintos, inclusive os valores lançados mediante o presente Auto de Infração.

Nesse sentido, o exame dos fólios processuais citados revela tratar-se de *“Ação Ordinária com Pedido de Tutela de Urgência liminarmente contra o ESTADO DA BAHIA, objetivando que seja declarada a improcedência da presente exigência fiscal”*.

Como se vê, em que pese tenha impugnado o presente lançamento administrativo, o Sujeito Passivo manejou, em concomitância, medida judicial cujo objeto coincide, na sua inteireza, com a presente exigência fiscal, o que atrai a incidência do quanto disposto no art. 126 do Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela Lei nº 3.956/81, abaixo reproduzido.

*“Art. 126. Escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, **importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto** (grifo acrescido), considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.”*

Assim, é forçoso reconhecer que a escolha da via judicial importa na desistência do presente recurso, cujo exame fica prejudicado, devendo os autos serem remetidos ao controle da legalidade, conforme art. 126 do COTEB. O próprio Sujeito Passivo assim o declarou à folha 128, conforme já relatado.

Diante do exposto, dou por PREJUDICADO o exame do Recurso Voluntário, dada a sua desistência tácita.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **210765.0736/19-7**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.**, no valor de **R\$68.981,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Deverá o recorrente ser cientificado desta Decisão, com posterior remessa dos autos à PGE/PROFIS para a adoção das medidas cabíveis, conforme art. 126 do COTEB, aprovado pela Lei nº 3.956/81 e 117 do RPAF.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS