

PROCESSO	- A. I. N° 281394.0062/21-0
RECORRENTE	- CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0190-04/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/06/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0147-11/23-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. Falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial antes da entrada das mercadorias no Estado da Bahia. Contribuinte Descredenciado. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25/08/2021, o qual exige crédito tributário no valor de R\$87.305,44, acrescido da multa de 60% em decorrência de uma única infração, descrita da forma a seguir.

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 152701.1033/21-4, relativo aos DANFE's nos 246234 e 246216, em conformidade com a cópia do documento “Resultado da Consulta” extraído do Sistema do Trânsito de Mercadoria da SEFAZ de fl. 19 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 87.305,44, 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.*

Consta anexado ao processo: i) Termo de Apreensão nº 152701.1033/21-4 (fls. 6/7); ii) Cópia dos DANFEs e DACTE (fls. 9/14); iii) cópia da consulta do contribuinte Descredenciado (fl.19).

Após a devida instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência (FOLHAS 78/85), 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 consoante os levantamentos através do demonstrativo de fl. 4/5, os documentos fiscais, os DANFE's nos 246234 (fl. 10/12) e 246216 (fls. 13/14), e, no caso em tela, por ter sido uma ação fiscal no trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão de nº 152701.1033/21-4 (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 152701.1033/21-4, 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\$

87.305,44, 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 246234 (fl. 10/12) e 246216 (fls. 13/14), com data de emissão em 27/07/2021 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. 19 dos autos, conforme ocorrência fiscal descrita no Termo de Apreensão de nº 2 nº 152701.1033/21-4 (fls. 6/7), lavrado em 31/07/2021 e a consequente lavratura do Auto de Infração nº 281394.0062/21-0, 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 246234 e 246216 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 (fl.19), 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 da 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 246234 (fl. 10/12) e 246216 (fls. 13/14), concluo pela subsistência da exigência fiscal.

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

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 94/103), 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 acertamento 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 imposições 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.

VOTO

Quanto à alegação preliminar de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos, não merece acolhida, pois o tipo infracional em que foi enquadrada a conduta empresarial é suficientemente claro para evidenciar que se trata de falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial na entrada no Estado da Bahia. Ademais, a autoridade fiscal teve o cuidado de explicitar o contexto fático, conforme se pode depreender da leitura do descriptivo constante da peça inaugural do presente lançamento, à folha 01, abaixo reproduzido.

"O presente lançamento refere-se a antecipação parcial do ICMS das mercadorias/produtos (diversas mercadorias) procedentes de outra Unidade da Federação (PR), constantes das N.F. e – 2462340 e 246216, emitidas em 27/07/2021, para comercialização ou outros atos de comércio por contribuinte situado no Estado da Bahia cuja inscrição encontra-se no cadastro SEFAZ na condição de DESCREDENCIADO. Falta de denúncia espontânea e pagamento do ICMS devido antes da entrada no território deste Estado."

Além de tudo, foi anexado demonstrativo de débito (folhas 04/05), Termo de Apreensão e Depósito (folhas 06/07) e demais elementos que afastam qualquer dúvida acerca dos motivos que ensejaram a lavratura do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação de nulidade por impossibilidade de apreensão de mercadorias como mecanismo para coagir a empresa ao recolhimento do imposto, noto que, efetivamente, não pode, o fisco, fazer uso do expediente de apreensão de mercadorias para forçar o Sujeito Passivo ao recolhimento do tributo que julga devido. Esse é, aliás, o enunciado da Súmula 323 do STF, conforme abaixo.

"Súmula 323-STF: É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos. Existe, na competência tributária, meios para realizar a cobrança de forma devida. O Fisco não pode apreender as mercadorias, quando a ação de cobrança seria a única forma cabível."

Ressalte-se, todavia, que não é vedada a apreensão de mercadorias, procedimento fiscal que se encontra expressamente autorizado pelo art. 28 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

"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 (grifo acrescido), 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;

..."

Embora possível, não pode, a fiscalização, fazer mau uso dessa ferramenta, subtraindo, ao contribuinte, o seu legítimo direito de contestar a cobrança fiscal.

Não foi, aliás, isso o que ocorreu no presente caso, pois a apreensão das mercadorias foi praticada apenas para permitir que o preposto fiscal pudesse documentar o fato e exarar o correspondente auto de infração. De fato, o exame dos autos revela que a apreensão das mercadorias se deu às 11:58h e a sua entrega à empresa autuada, Cálamo Distribuidora, foi efetivada logo depois, tendo, o contribuinte, podido conduzi-la até o seu estabelecimento. Pode, inclusive, comercializá-la, uma vez que o imposto respectivo se encontra afiançado pelo Termo de Depósito, já referido.

Assim, rejeito as alegações de nulidade arguidas.

No mérito, nada deduziu o contribuinte, limitando-se, apenas, a alegar a confiscatoriedade da multa aplicada.

Registro que a multa possui previsão em lei, não podendo ser afastada por este órgão administrativo.

Por oportuno, registro que o valor das multas podem ser reduzidos, nas hipóteses previstas no art. 45 da Lei nº 7.014/96, conforme abaixo.

"Art. 45. O valor das multas previstas nos incisos II, III e VII e na alínea "a" do inciso V do caput do art. 42 desta Lei, será reduzido de:

I - 70% (setenta por cento), se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal;

II - 35% (trinta e cinco por cento), se for pago antes da inscrição em dívida ativa;

III - 25% (vinte e cinco por cento), se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário.

§ 1º A redução do valor da multa será de 90% (noventa por cento) se, antes do encerramento do prazo para impugnação, o pagamento ocorrer de forma integral.

§ 2º Em caso de parcelamento, ocorrendo a interrupção do pagamento, deverão ser restabelecidos os percentuais de multa originários, relativamente ao saldo remanescente do débito."

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao 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 281394.0062/21-0, 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\$87.305,44, 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, 26 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

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