

PROCESSO	- A. I. N° 300449.0160/21-1
RECORRENTE	- CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5 <sup>a</sup> JJF n° 0239-05/22
ORIGEM	- DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/06/2023

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0152-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. 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. Negada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Primeira Instância, sendo o auto lavrado em 16/09/2021, com ICMS lançado no valor de R\$ 93.134,87 pelo o cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 – 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 a informação de que as mercadorias procedentes de outros Estados são destinadas a comercialização por: "... contribuinte do Estado da Bahia cuja Inscrição estadual encontra-se no cadastro SEFAZ na condição de DESCREDENCIADO..." por não atender a legislação tributária, conforme DANFE n° 249401 E 249417 TOF 15270111116/21-7 -*

*Consta na “Descrição dos Fatos”: Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias acobertadas pelo DANFE n° 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 n° 441452.1018/21-5, que é parte integrante deste Processo.*

O sujeito passivo ingressou com a impugnação inicial e o autuante prestou informação fiscal, sendo o auto pautado para sessão do dia 16.12.2022 e julgado Procedente conforme voto abaixo:

### VOTO

*O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial em operações de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, por estar descredenciado.*

*Quanto a nulidade suscitada do lançamento sob o argumento de que a capitulação da infração não aponta as razões em que se baseou a autuação, cerceando o seu direito de defesa, vejo que não procede, tendo em vista que o Auto de Infração, Termo de Apreensão, descrição dos DANFE (n° 249401 e 249417), as mercadorias apreendidas (produtos de beleza), demonstrativo de débito (fl. 4) base de cálculo (valor constante do documento fiscal), a alíquota aplicada e o imposto exigido, com dedução dos créditos constantes nos DANFEs e valor do imposto a pagar, evidenciam a infração.*

*Além disso, o Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias e consta na descrição da infração que a exigência do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL foi feita antes da entrada da mercadoria no território do Estado em virtude de o contribuinte estar descredenciado, fato que reconheceu na impugnação apresentada. Portanto,*

*todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base da lavratura do Auto de Infração foram lavrados e entregues ao contribuinte.*

*O Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos 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 os arts. 38 a 41 e 44, do RPAF/BA, o que possibilitou exercer o seu direito de defesa, inexistindo inobservâncias formais ou materiais, que conduzam à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal. Por isso, fica rejeitado o pedido de nulidade formulado.*

*Com relação ao pedido de realização de perícia, a mesma tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, que não é o caso da situação que se apresenta, por não ser necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão. Por isso, fica indeferido o pedido, nos termos do art. 147, II, "a" do RPAF/BA.*

*No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos.*

*Quanto ao questionamento sobre a legalidade constitucional para proceder apreensão da mercadoria, ressalto que o art. 40, § 5º da Lei 7.014/96, prevê a apreensão de mercadoria em situação irregular, mediante emissão de termo para documentar a infração e constituição de prova material, como de fato aconteceu, procedimento que é previsto no art. 28, IV do RPAF/BA, com emissão do Termo de Apreensão nº 1527011116/21-7. Não cabe ao CONSEF se pronunciar sobre a constitucionalidade nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.*

*Conforme relatado pelo próprio impugnante, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias através da apreensão das mesmas consignadas no DANFE nº 263187, indicando no Termo de Ocorrência Fiscal que foi constatada a irregularidade no momento da abordagem no Posto Fiscal, o contribuinte encontrava-se descredenciado, não gozando do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolher o ICMS antecipação parcial no mês subsequente.*

*O art. 12-A da Lei nº 7.014/96 estabelece:*

*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.*

*Por sua vez, o RICMS/12, a respeito do momento do recolhimento do imposto determina prevê que:*

*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;*

*Conforme consulta formulada sobre a Inscrição Estadual (fl. 11) no momento da abordagem no Posto Fiscal o contribuinte se encontrava na situação de descredenciado no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de "Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa", informação constante no Termo de Apreensão de nº 1527011116/21-7 (fl. 05).*

*Consequentemente, por dever legal, o estabelecimento autuado estava obrigado a recolher o ICMS devido por antecipação parcial antes da entrada no território deste Estado, em relação as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, destinadas a comercialização.*

*Ressalte-se que diante do levantamento fiscal e demonstrativos que foram juntados ao processo e fornecido ao sujeito passivo, na impugnação apresentada não foi feito qualquer questionamento sobre os cálculos do imposto reclamado.*

*Pelo exposto, fica mantida a exigência do imposto, ressaltando que já ocorreram diversas outras autuações em decorrência do DESCREDENCIAMENTO do contribuinte a exemplo dos Acórdãos JJF 0230-04/20; JJF 0269-04/21; JJF 0273-06/20; JJF 0278-04/20; JJF 0431-06/21 e JJF 0446-06/21.*

*No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I do RPAF/BA. Ressalto que conforme indicado no demonstrativo de débito de fl. 2, o art. 45 da Lei 7.014/96, o valor da multa aplicada com porcentual de 60% pode ser reduzido em até 70%, o que em termos efetivos pode redundar em valor menor do que o porcentual grafado no auto de infração.*

*Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, tendo em vista não há previsão legal para redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal.*

*Por fim, observo que não há nenhum óbice que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, ao teor do artigo 108 do RPAF/BA.*

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

Inconformado, o contribuinte apresenta o presente Recurso Voluntário, em transcrição abaixo, em resumo:

O Auto de Infração foi julgado procedente pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0239-05/22-VD. Nele, os d. Julgadores analisaram a infração, objeto de discussão na presente peça de defesa, e concluíram que “[...] a acusação se encontra perfeitamente descrita, com indicação da motivação para o lançamento, cujas fatos também se encontram delineados no Termo de Apreensão que originou o lançamento, sendo, portanto, atendidos os requisitos previstos pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, assim como o quanto previsto pelo Art. 142 do CTN.”

Assim, ficou consignado pela C. 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), que a Recorrente fosse intimada para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 93.134,87, 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 5ª 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 vídeo incorrido na exigência recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento. Houve, portanto, vídeo 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.

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.

Alega a C. Junta de Julgamento Fiscal que, a acusação fiscal encontra amparo na legislação de regência, razão pela qual, afigura-se a subsistência da autuação. Entretanto, conforme se demonstrará adiante, as exigências são totalmente insubstinentes. Vejamos!

Conforme exposto, trata-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”*.

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.

Ocorre 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.

Com efeito, 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 sua cobrança.

Inclusive, cumpre destacar 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.

Assim, 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.

Ante o exposto, considerando que este Fisco Estadual dispunha das ferramentas próprias a persecução do crédito tributário que sustava 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.

Alega a d. Autoridade Fazendária, que a multa aplicada no percentual de 60%, deve ser mantida, por decorrer de expressa previsão legal para a irregularidade cometida.

Ocorre 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. Ou seja, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Em que pese a suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa Recorrente, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por todo o exposto, vem a contribuinte requerer se dignem V. Sas. em 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 constato que o Recurso Voluntário trata de outro processo julgado neste Conselho de Fazenda, de mesmo teor conforme transcrição abaixo:

*A. I. N° - 300449.0210/21-9 AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A. AUTUANTE - ANTÔNIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI ORIGEM - DAT SUL / IFMT PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/12/2022 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF N° 0258-04/22-VD EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. FALTA DE PAGAMENTO ANTES DO INGRESSO NO TERRITÓRIO DESTE ESTADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento, na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização não enquadradas no regime de substituição tributária. Autuado não atende requisito previsto no inciso II do art. 332 do RICMS/12, que autoriza 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 respectivo DANFE. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.*

Contudo, dado que muitos autos foram lavrados contra o mesmo contribuinte, pelas mesmas razões, entendo que a abordagem foi repetida em muitos processos, daí a razão da troca dos dados por outro processo, sem, contudo, alterar os fundamentos já repetidos nestes mesmos processos.

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 300449.0160/21-1, 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\$ 93.134,87, 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, 30 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

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