

PROCESSO - A. I. N° 281394.0122/21-2  
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0223-05/22-VD  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. N° 0168-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EMPRESA DESCREDECENCIADA. É devido o pagamento, na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, nas entradas de mercadorias adquiridas destinadas a comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária. Requisitos previstos 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. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de realização de perícia fiscal. Não acolhido o pedido de redução da multa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração lavrado em 13/09/2021, acusa o cometimento da seguinte infração:

**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** 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 DESCREDECENCIADO..." por não atender a legislação tributária, conforme DANFEs nº 248016 e 248023 Termo de Apreensão 2176811051/21-5 (2021) - R\$ 58.690,55. Multa de 60%.

O sujeito passivo apresenta defesa, às fls. 21/38, por meio da advogada Pérola de Abreu Farias Carvalho, OAB/BA 23.785. O autuante na informação fiscal de fl. 73.

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

**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 DANFEs (nº 248016 e 248023), as mercadorias apreendidas (produtos de beleza), demonstrativo de débito (fl. 3) 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 a 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 2176811051/21-5. Não cabe ao CONSEF se pronunciar sobre a constitucionalidade nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.*

*Destaco ainda que em relação ao argumento de que a apreensão impede o exercício de atividade mercantil, o documento de fl. 6 comprova que a mercadoria foi imediatamente liberada mediante Termo de Depósito em que o próprio autuado ficou como fiel depositário.*

*Conforme relatado pelo próprio impugnante, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias através da apreensão das mesmas, consignadas nos DANFES nºs 248016 e 248023, indicando no Termo de Ocorrência Fiscal que foi constatada a irregularidade por no momento da abordagem no Posto Fiscal, o contribuinte encontrar-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 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 descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, informação constante no Termo de Apreensão de nº 217681105/21-5 (fl. 4).*

*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 às 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 JJJ 0230-04/20; JJJ 0269-04/21; JJJ 0273-06/20; JJJ 0278-04/20; JJJ 0431-06/21 e JJJ 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 indica que o valor da multa aplicada com percentual de 60% pode ser reduzido em até 70%, o que em termos efetivos pode redundar em valor menor do que o percentual grafado no auto de infração.*

*Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de 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.*

As patronas da recorrente apresentam Recurso Voluntário às fls. 91 a 98 onde teceram o seguinte:

Discorre quanto à tempestividade da peça recursal. Faz síntese dos fatos da autuação, se reportando em relação ao valor, a legislação regida, à multa aplicada e suas disposições legais.

No **mérito**, fala sobre o resultado proferido pela 5ª JJF, que destaca a Procedência do Auto de Infração e sua aplicação legislativa:

Suscita **nulidade material por vício do Auto de Infração**. Pontua que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF-BA, aprovado pela Lei nº 7.629/99. Explica sobre a diferencia dos vícios materiais (decorrem da norma jurídica tributária) e formais (procedimento preparatório do lançamento). Acrescenta que os **vícios formais** são aqueles que não interferem na constituição do crédito tributário, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede o lançamento ou a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Já os **vícios materiais** apontam em relação ao conteúdo do lançamento (motivo da autuação fiscal e seus valores monetários, diante do fato, das provas e do direito aplicável ao fato, base de cálculo, desconhecimento da natureza do fato). Ou seja, tem por fundamento aspectos de mérito do lançamento que implica na falta de certeza e liquidez.

Sustenta que houve vício substancial (material), sob a ótica de que a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do CTN (reproduzido na peça), constituem-se em elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Afirma que a ação fiscal carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança as infrações apontadas, uma vez que o lançamento está eivado de vícios insanáveis que inquinam de nulidade, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Alega **inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos**. Salienta que a autuação foi pela “*falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias (produtos de beleza) procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA*”.

Assevera que de acordo com o art. 332, § 2º do RICMS, aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro deste Estado, será permitido o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal. Assim, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Esclarece que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não se revela como meio hábil à cobrança imediata do imposto por antecipação parcial, justamente porque o mesmo funciona como sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover recolhimento de tributo. Acrescenta que pelo fato da antecipação parcial do imposto não se encerrar na fase de

tributação da mercadoria, na medida em que o tributo será calculado aplicando-se a alíquota interna sobre o valor da operação constante no documento fiscal de aquisição, excluindo-se do valor obtido o crédito fiscal destacado.

Assinala que o descredenciamento da Recorrente decorreu da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema desta SEFAZ/BA, os quais se encontravam com fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual da ação própria à cobrança dos mesmos.

Destaca que, após a regularização do credenciamento, a Recorrente promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação. Aponta que os atos administrativos fiscais que não atendam os princípios basilares do Estado Democrático de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos (RAMOS, 2005, p. 507).

Disse que, se com a imposição de sanções menos gravosas (como a propositura de medida cautelar fiscal e ação de execução fiscal), pode o Estado realizar o seu direito à percepção da receita pública tributária, nada justifica validamente a imposições de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação, a qual, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

Reitera que não poderia ter sido omissa na utilização das mesmas, gerando cenário de insegurança jurídica à ora Recorrente, ocasionando o descredenciamento de sua inscrição estadual, bem como procedendo na apreensão de mercadorias em trânsito, com lavratura do Auto de Infração em epígrafe, cujo exercício do recolhimento da antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente foi impedido em razão da aplicação de sanção política.

Impugna em relação ao **caráter da multa ser confiscatória e desproporcional**. Sinaliza que o percentual aplicado desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, IV. Cita lições de Hugo de Brito Machado e julgado de tribunais superiores (TRF-5ª Região, MS nº 2001.83.00.0158724, Rel. Juiz Ivan Lira de Carvalho, DJ: 31/10/2002). Reproduz palavras de Heron Arzua e Dirceu Galdino. Pede pela redução e roga aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Finaliza requerendo o Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário apresentado no sentido de reformar a decisão recorrida.

O conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento no julgamento deste PAF por ter sido relator no julgamento de Primeira Instância.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente a fim de modificar a decisão de piso, que julgou em decisão unânime Procedente o Auto de Infração (Trânsito de Mercadorias), lavrado em 13/09/2021 para exigir ICMS no valor de R\$58.690,55 e multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial de mercadorias antes da entrada no território do Estado da Bahia, procedente de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previsto na legislação fiscal da Bahia.

Verifico que, o Auto de Infração em lide resultou de uma ação de fiscalização realizada no POSTO FISCAL BENITO GAMA, através da abordagem do veículo da Transportadora TRANS-PIZZATTO, no que se refere aos DANFE(s) das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 248016 e 248023, procedente do Estado do Paraná, emitidos em 19.08.2021, sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia por contribuinte que não atendia ao estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12 para poder usufruir do prazo regulamentar para pagamento da

obrigação tributária.

Observo que, a autuação teve enquadramento legal com base na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; artigos 32 e 40 da Lei nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de nulidade por vício material, constata-se que, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigência de ICMS dentro da legalidade 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 em conformidade com o artigo 39 do RPAF/BA. Posto isto, não vejo nenhuma desobediência de vícios material ou formal que possa invocar a nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do RPAF. Dito isto, concluo pelo não acolhimento da nulidade requerida.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos. Verifico que o fato gerador ocorreu em 23/08/2021, no Estado da Bahia em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/Ba, em que, o autuante na ação fiscal em 23/08/2021 no Posto Fiscal acima indicado ao verificar o cadastro da recorrente, constatou que sua inscrição estadual estava na condição de descredenciada por motivo de restrição de crédito - Dívida Ativa, conforme atesta documento sob as fls.07 dos autos, portanto, naquele momento a Recorrente não gozava do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolhimento no dia 25 do mês subsequente da emissão do Manifesto Eletrônico do Documento Fiscal (MDF-e) vinculado ao respectivo DANFE.

Observo que, foram efetuados todos os procedimentos legais para lavratura do termo de Apreensão de Mercadorias nº 217681.1051/21-5 e consequentemente o Auto de Infração nº 281394.0122/21-2, para exigência da antecipação parcial-ICMS, com amparo no art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e do prazo de recolhimento autorizado pelo art. 332 do RICMS.

Aduz o recorrente, que após a regularização do credenciamento, promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação. Constata-se nos autos que a recorrente não traz nenhuma prova ou comprovação que tenha recolhido o ICMS no que se refere ao lançamento do presente auto de infração.

O Recorrente reitera as alegações de que, as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcional, sendo vedado pela Constituição Federal em seu art. 150. Verifico que a multa aplicada de 60%, decorreu do descumprimento da obrigação principal, previsto pelo disposto do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, totalmente dentro da legalidade.

Quanto a alegação do recorrente ao caráter confiscatório da multa, ressalto que é vedado a este CONSEF a competência de discussão, conforme fundamento no disposto do art. 167, I do RPAF/99.

Na análise dos autos do processo verifico que, o procedimento fiscal realizado pelo Autuante tem amparo na legislação fiscal do Estado da Bahia com base no art. 12-A da Lei nº 7014/96, no que se refere à cobrança da Antecipação Parcial do ICMS, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização no território do Estado da Bahia.

Considerando que o procedimento fiscal do autuante cumpriu todo o rito legal na ação fiscal, conforme ficou demonstrado em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia de Controle de Mercadorias em Trânsito - SCOMT, constatou-se que na data de 23/08/2021 quando da lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias nº 217681.1051/21-5 e consequentemente, a lavratura ao auto em lide, que a Autuada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de DESCRENCIADO, motivada pela restrição de crédito – Dívida Ativa (fl. 07), justamente uma das condições estabelecidas no art. 332, § 2º, II do RICMS/BA que impossibilita usufruir do benefício concedido de postergação do pagamento do ICMS da Antecipação Parcial, estabelecido no § 2º do referido artigo.

Isto posto, concluo em manter a decisão de piso, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de infração em lide.

Do exposto, voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **281394.0122/21-2**, 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\$ 58.690,55**, 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, 17 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS