

**PROCESSO** - A. I. Nº 300449.0138/21-6  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6º JJF nº 0315-06/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0180-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. Comprovada a ocorrência de aquisições interestaduais de mercadorias, com fito de comercialização, sujeitas ao regime da Antecipação Tributária Parcial do ICMS, sem o recolhimento do imposto. Autuado não apresenta 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 20/08/2021, constitui crédito tributário no valor de R\$ 102.766,69 acrescido da multa de 60%, estabelecida no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e acréscimos legais, em razão da constatação do cometimento de uma única infração:

***Infração – 01: 054.005.008** - Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.*

***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. **Tipificação da Multa** - Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 01/11/2022 (89/94) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO**

*O Auto de Infração em lide exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 102.766,69 e é composto de 01 (uma) infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.*

*A acusação fiscal trata da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com fito de comercialização, efetivadas por Contribuinte DESCREDENCIADO, acobertadas pelos DANFEs de nº 247.520 e 247.522, emitidos em 13/08/2021 (fls.10/15).*

*Em síntese, na Impugnação apresentada, o sujeito passivo alega a ocorrência de diversas irregularidades no momento da lavratura do lançamento, que ocasionaram o cerceamento de defesa do contribuinte.*

*Expressa o entendimento de ter havido 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.*

*No mérito, reconhece que o seu descredenciamento e questiona a aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto, por considerá-la desproporcional e confiscatória.*

*Finaliza a peça defensiva requerendo o acatamento da Impugnação; a realização de revisão fiscal, efetuada por fiscal estranho ao feito; assim como o acolhimento da preliminar de nulidade, com o cancelamento do lançamento. Isto não ocorrendo, que seja julgada, no mérito, totalmente improcedente a autuação*

*Na Informação Fiscal, o agente do fisco esclarece que não existe vício de forma, de objeto ou de desvio de*

*finalidade. Aduzindo que, em nenhum momento da defesa, o Impugnante nega o fato de estar descredenciado no Cadastro de ICMS do Estado da Bahia. Fato, portanto, incontroverso.*

*Afirma que o Termo de Apreensão foi oportunamente lavrado e que fora designado o próprio Contribuinte como fiel depositário das mercadorias, documentando, assim, a infração cometida, para efeito da constituição da prova material.*

*Em relação ao suposto caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, registra que a mesma tem previsão legal Finalizando a Informação Fiscal requerendo a procedência total do lançamento.*

*Inicialmente, cumpre destacar 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 o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.*

*No presente Auto de Infração, foram indicados de forma compreensível os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente a-irregularidade apurada e não foi constatada violação ao devido processo legal. Pelo que indefiro o pedido de nulidade formulado pelo Autuado.*

*Em relação ao pleito de revisão fiscal, efetivada por fiscal estranho ao feito, igualmente indefiro, com base no previsto no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, por considerar suficientes, para a formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos.*

*Compulsando os documentos constantes nos autos, verifico que, de fato, os produtos de cosmética, comercializados pelo Autuado, que foram objeto da autuação, estão sujeitos ao recolhimento do imposto devido sob o regime da Antecipação Tributária Parcial (fls. 10/15).*

*Constato que, efetivamente, o Contribuinte encontrava-se na condição de DESCREDENCIADO, perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, quando da realização da ação fiscal, desenvolvida no trânsito de mercadorias, que redundou na lavratura do presente lançamento, por possuir restrição de crédito-Dívida Ativa, conforme consulta cadastral anexada pelo Autuante (fl. 18).*

*Uma vez DESCREDENCIADO e tratando-se de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial, o Contribuinte deveria ter efetuado a quitação do imposto antes da entrada da mercadoria neste Estado, consoante estabelecido na alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS/BA-99, in verbis:*

*“Art.332.O recolhimento do ICMS será feito:*

*ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (...)”*

*Pertinente destacar que o. Autuado não apresentou prova nos autos de que recolheu o imposto exigido, ainda que de forma extemporânea, relativo as aquisições interestaduais que realizou. Assim como, não rechaçou o fato de se encontrar descredenciado.*

*Note-se que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação efetivada por meio do presente lançamento, nos termos do art. 143 do RPAF-BA/99, in verbis. presunção de legitimidade da autuação fiscal.”*

*Ademais há de se considerar a presunção estabelecida no-art. 142 do RPAF-BA/99, a seguir transcrito: necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*

*Cabendo ressaltar que o disposto no supramencionado art. 142 coaduna com o estabelecido no art. 140 do RPAF-BA/99, in verbis:*

*“Art.140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”*

*Em relação à alegação do impugnante, que trata do-caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, esclareço que este órgão julgador não tem competência para avaliar questões de inconstitucionalidade, temas sob apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidido, assim como negar a aplicação de atos normativos originários de autoridades superiores, nos termos do art.167 do RPAF-BA/99, in verbis:*

*Art.167.Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:.*

- I- a declaração de inconstitucionalidade;*
- II- a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior*

*Quanto ao pleito que tratado endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272,§ 5º do CPC (Código de Processo Civil),de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.*

*“Art.272. Quando não realizadas por meio eletrônico, consideram-se feitas as intimações pela publicação (...)*

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade. (...)”*

*Entretanto, cabe registrar que nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.*

*Para finalizar, entendo que a infração está devidamente caracterizada e não foi apresentado elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls.103/110

No Recurso Voluntário, a Empresa/Recorrida aponta nulidade do Auto de Infração em razão de vício material, com base no art. 18, IV do RPAF/BA, aduzindo que o vício recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando o lançamento, pois não foi respeitado o art. 142 do CTN, por não haver clara descrição dos fatos que configuraram as infrações.

Para que reste incontestado que o vício 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 vício 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*

Em seguida aponta inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimentos de tributos. E aduz:

*“De acordo com o art. 332, S2º 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. 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. 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”*

Quanto a multa, aduz ser a mesma confiscatória e 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.

Ao final, requer seja reformando o r. acórdão recorrido

## VOTO

O Auto de Infração em lide exige do Autuado ICMS no valor de R\$ 102.766,69 e é composto de 01 (uma) infração que trata da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com fito de comercialização, efetivadas por Contribuinte DESCRENCIADO, acobertadas pelos DANFES de nºs 247.520 e 247.522, emitidos em 13/08/2021(fls.10/15).

Inicialmente o Recorrente aponta nulidade do Auto de Infração em razão de vício material, com base no art. 18, IV do RPAF/BA, aduzindo que o vício recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando o lançamento, pois não foi respeitado o art. 142 do CTN.

## DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

De logo destaco que o lançamento de ofício e o presente PAF cumpriram com todas as formalidades legais, não havendo nenhuma irregularidade, o que não se enquadra em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento. Houve o efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa.

Assim, como no presente Auto de Infração, foram indicados de forma compreensível os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente a-irregularidade apurada e não foi constatada violação ao devido processo legal. Pelo que **rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.**

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, 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 inconstitucionalidade e o efeito confiscatório da multa aplicada, não está na competência deste Conselho de Fazenda julgar eventuais inconstitucionalidades.

O Recorrente apenas apresentou razões para pedido de nulidade e também e pela



inconstitucionalidade do efeito confiscatório da multa, sem fazer contestação de natureza fática ou de direito pela improcedência do lançamento.

### DO MÉRITO

Dos autos, constata-se pelos documentos que, os produtos de cosmética, objeto de comercialização do Recorrente estão sujeitos ao recolhimento do imposto devido sob o regime da Antecipação Tributária Parcial (fls. 10/15).

E de fato, o Recorrente encontrava-se como DESCREDENCIADO, perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, quando da realização da ação fiscal, desenvolvida no trânsito de mercadorias, o que originou na lavratura do auto de infração em razão de restrição de crédito-Dívida Ativa, conforme consulta cadastral anexada pelo Autuante (fl. 18).

Uma vez DESCREDENCIADO e tratando-se de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial, o Contribuinte deveria ter efetuado a quitação do imposto antes da entrada da mercadoria neste Estado, consoante estabelecido na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS/BA-99.

Assim, como do exame das provas apresentadas, resta constado 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 **300449.0138/21-6**, lavrada contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 102,766,69**, acrescido da multa de 60%, estabelecida no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 e acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ATTUTY – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS