

**PROCESSO** - A. I. Nº 128984.0218/21-4  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0142-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0192-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FISCALIZAÇÃO DE TRÂNSITO. CONTRIBUINTE DESCREDCENCIADO. 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. O Autuado não atendia ao requisito previsto no inciso II, do art. 332, § 2º do RICMS-BA/12, que autoriza o recolhimento do ICMS (por antecipação) até o dia 25 do mês subsequente ao da emissão do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 95 a 103), interposto em face do Acórdão recorrido (fls. 81 a 85), da lavra da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, por meio da qual o Auto de Infração em epígrafe foi julgado Procedente.

O Auto de Infração foi expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias em 18/08/2021, para exigir de imposto no valor de R\$ 44.212,78, mais multa de 60% (art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96) e demais acréscimos legais, em decorrência da seguinte acusação:

*“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 preencha os requisitos previstos na legislação fiscal”.*

Consta na descrição dos fatos:

*“Falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias tributadas procedentes de outra unidade da federação e destinadas a comercialização por contribuinte do estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação DESCREDCENCIADO, por não atender os requisitos previsto na legislação tributária em vigor e não ter sido efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação tributárias parcial na entrada do território deste Estado, conforme DANFE Nº 250765. TOF 441452.1060/21-4”.*

O contraditório desenvolveu-se de modo regular em primeiro grau de cognição, com **Defesa** (fls. 24 a 40) e **Informação Fiscal** (fls. 75 e 76), culminando com o Acórdão recorrido em que se acolheu unanimemente voto condutor a seguir transcrito:

**VOTO**

*O lançamento foi efetuado com o objetivo de cobrar o ICMS da antecipação parcial das mercadorias constantes no DANFE 250765 (fls. 7/8), como está descrito no corpo do Auto de Infração que aqui copio:*

*“Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedentes de outra unidade federada e destinadas a comercialização por contribuinte do Estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação de*

*descredenciado, por não atender os requisitos previsto na legislação tributária em vigor, e não ter sido efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação tributária parcial na entrada do território deste Estado. Conforme DANFE 250765. TQF 441452.1060/21-4.”*

*Portanto, decorre da aquisição em outra unidade da Federação de mercadorias para comercialização, sem o pagamento da antecipação parcial antes da entrada no Estado da Bahia regulamentado pelo inciso III “b” do art. 332 do RICMS-BA/12.*

*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:*

*a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes.*

*b) não enquadrados no regime de substituição tributária por antecipação e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS:*

*O Autuado informa que está autuação não merece ser acolhida, em vista de diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento de defesa do contribuinte, é necessário verificar 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, é imprescindível que estejam todos os elementos para a plena identificação da infração que suporta a lavratura do auto de Infração. No caso dos autos não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, por não atender as previsões do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal neste Estado, aprovado pelo Decreto nº 7. 629/99.*

*No que diz respeito aos aspectos formais, constato que o Autuante, descreveu a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, o prazo para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.*

*Verifico que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e o demonstrativo de débito tratam da falta de recolhimento do ICMS da Antecipação Parcial, na entrada do Estado da Bahia sobre mercadorias destinadas à Contribuinte DESCREDENCIADO. Observo que todos os elementos necessários para possibilitar a elaboração de sua defesa lhe foram entregues e pelo teor da defesa, devidamente recebida e ora apreciada, constato não haver qualquer dúvida de que o contribuinte entendeu perfeitamente acerca da imputação que sobre si recaiu.*

*Observo, portanto, que a capitulação legal constante da infração é condizente com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme consta no campo do “Enquadramento”, desta forma concluo que ao Autuado foi garantida a ampla defesa, que exerceu livremente o exercício do contraditório, inexistindo no Auto de Infração qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99 que ensejasse sua nulidade.*

*Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de realização de revisão fiscal a ser efetuada por fiscal estranho ao feito.*

*Quanto ao mérito, o Autuado em sua defesa reconhece que está descredenciado, em razão de supostos créditos em abertos no sistema da SEFAZ, porém não aceita que o simples fato do Contribuinte estar descredenciado sirva de sanção política aplicada para fins de obrigar a promover o recolhimento do tributo.*

*A cobrança da Antecipação Parcial do ICMS, nas transações interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, foi estabelecida pelo art.12-A da Lei nº 7.014/96.*

*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.*

*Nota: O art. 12-A foi acrescentado pela Lei nº 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03.*

*Como vimos anteriormente, o Estado da Bahia regulamentou através do art. 332, inciso III do RICMS/BA, que o ICMS referente à Antecipação Parcial deve ser recolhido antes da entrada das mercadorias, no território deste Estado, estabelecendo algumas condições, para permitir que o Contribuinte regularmente inscrito no cadastro da SEFAZ e sem nenhuma restrição, recolha o ICMS da Antecipação Parcial no dia 25 do mês seguinte da entrada da mercadoria na empresa. Estas condições estão regulamentadas no RICMS/BA, art. 332, § 2º.*

*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:*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS;*

*§ 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, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:*

*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.*

*Na análise da documentação anexa ao processo, verifico que em uma consulta no cadastro da SEFAZ realizado pelo Autuante (fl.12), o Autuado está com sua situação cadastral na condição de DESCREDENCIADO, motivado pela restrição de crédito – Dívida Ativa, justamente uma das condições estabelecida no art. 332, § 2º, II, do RICMS/BA.*

*Desta forma, entendo que a ação fiscal realizada pelo Autuante está correta, seguiu o que estabelece a legislação fiscal referente à cobrança da Antecipação Parcial do ICMS na entrada de mercadorias destinadas à comercialização, no território do Estado da Bahia.*

*Relativamente ao caráter supostamente exorbitante e confiscatório da multa, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, tampouco para negar eficácia à norma emanada de autoridade superior (Art. 167, I e III do RPAF/99).*

*Em atendimento ao pedido dos Patronos deste Processo Administrativo Fiscal, todas as intimações devem ser encaminhadas ao endereço constante no rodapé destas páginas.*

*Diante do exposto, resolvo julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.*

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário cujo teor reitera os termos da Defesa e é a seguir sumariado:

- A. Considerações sobre a tempestividade e narrativa dos fatos que redundaram na autuação.
- B. Nulidade do Auto de Infração, pelo que afirma tratar-se de vício material (aduzindo considerações sobre a categoria de nulidade e sobre dispositivos da legislação tributária), e afirmando 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”.
- C. Considerações sobre a inconstitucionalidade e a ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, aduzindo 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 o recolhimento do tributo”. Faz considerações sobre as causas do descredenciamento, a sua regularização, o recolhimento do tributo em etapas posteriores (uma vez que a antecipação parcial não encerra a fase de tributação), e que as faculdades discricionárias do Fisco encontram óbices em “princípios basilares do Estado Democrático de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada”, o que configura “abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário”.
- D. Considerações sobre o caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, com esboço em doutrina e referências a julgados de órgãos do Poder Judiciário.

Concluiu requerendo o Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário, no sentido de ver a decisão recorrida reformada por esta Câmara.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 28/10/2022, tendo sido exarado Despacho (aprovado em sessão de pauta suplementar desta CJF em 25/11/2022, fl. 106-v.) para intimação das advogadas subscritoras do Recurso Voluntário a fim de promoverem a regularização da sua habilitação para representar a Recorrente.

Após a protocolização do petítório e documentos de fls. 112 a 116, os autos me foram encaminhados em 01/03/2023. Considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 05/06/2023, para julgamento.

É o relatório.

### VOTO

O Recurso Voluntário foi interposto conforme a hipótese do art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, dentro do prazo previsto no art. 171 do mesmo diploma normativo.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade (em destaque, com o substabelecimento de fl. 116), conheço do Recurso.

Verifico que o Auto de Infração em lide resultou de uma ação de fiscalização realizada por agente competente, lotado no POSTO FISCAL BENITO GAMA, quando da abordagem de veículo de Transportadora contratada pela Recorrente (Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - DAMDFE de fls. 09 a 12), no que se refere à Nota Fiscal Eletrônica de nº 250765 (DANFE de fls. 07 e 08), com Termo de Apreensão nº 441452.1060/21-4 (fls. 05 e 06).

Constatou-se (a) que a adquirente e destinatária da carga objeto do serviço de transporte, contribuinte inscrita no CAD-ICMS (então Autuada, ora Recorrente), não procedeu ao pagamento do ICMS sob o regime de Antecipação Parcial no prazo preconizado pela legislação (antes da entrada no Estado da Bahia – art. 12-A da Lei nº 7.014/96); e (b) que a adquirente da carga não atendia ao estatuído no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12 (fl. 12), pressuposto para fruição do prazo regulamentar mais dilargado para o cumprimento da obrigação tributária.

Insisto que o lançamento do tributo teve enquadramento legal na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS (Decreto nº 13.780/12), c/c os seguintes dispositivos da Lei nº 7.014/96: art. 12-A; art. 23, inciso III; art. 32 e art. 40. O lançamento da multa teve enquadramento no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96. Todas essas disposições normativas se encontram mencionadas no Auto de Infração, e são compatíveis com o relato dos fatos e com os documentos que guarnecem o Auto de Infração.

Tal peça foi lavrada para exigência de ICMS com a indicação dos elementos constitutivos preconizados na legislação de regência: dados do autuado (e sua posição jurídica, como sujeito passivo); data, hora e local da autuação; descrição dos fatos; demonstrativos; discriminação do fato, com indicação da base de cálculo, da alíquota, da multa, do total do débito; indicação dos dispositivos infringidos, tudo em conformidade com o artigo 39 do RPAF/BA e com o art. 142 do CTN.

Não vejo, portanto, qualquer descumprimento à legislação aplicável por parte do Autuante, ao proceder à ação fiscal e ao lavrar o Auto de Infração.

Tampouco enxergo vícios, sejam materiais, sejam formais, que possam ser invocados para inquirir de nulidade a ação fiscal, o lançamento dela resultante ou o procedimento de sua revisão.

Em verdade, a Recorrente sequer aponta com clareza qual teria sido tal vício. Limita-se a indicar disposições da Constituição Federal (art. 5º, inciso LV), da legislação tributária estadual (art. 18,



inciso IV, alínea “a” do RPAF), e do Código Tributário Nacional (art. 142), além de julgado de órgão de julgamento administrativo da União, sendo que, insisto, há nos autos elementos suficientes para identificação da infração e do infrator, e com segurança.

Portanto, sou pela rejeição da arguição de nulidade.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, e foi aduzida a inconstitucionalidade da multa aplicada.

Verifico que o evento ocorreu em 18/08/2021, no Estado da Bahia, em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama.

Percebo que o autuante, em exercício regular de ação fiscal, ao verificar o cadastro da Recorrente constatou que sua inscrição estadual indicava a condição de “descredenciada” (fl. 12) por motivo de “*restrição de crédito - Dívida Ativa*”.

Portanto, naquele momento a Recorrente não gozava da prerrogativa prevista no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolhimento do tributo no dia 25 do mês subsequente da emissão do Manifesto Eletrônico do Documento Fiscal (MDF-e).

Observo que foram efetuados todos os procedimentos legais para a lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias nº 2176811041/21-0, e subsequentemente todos os procedimentos para a lavratura do Auto de Infração em lide, para exigência da antecipação parcial ICMS, amparada pelo art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e do prazo de recolhimento autorizado pelo art. 332 do RICMS.

Observo, ainda, que a apreensão de mercadorias não é o objeto deste PAF, e sim a lavratura do Auto de Infração e cobrança do imposto e da multa.

Nesse passo, não vejo no caso em análise a “sanção política” que se possa afirmar ter incorrido a ação fiscal, que agiu em conformidade com a legislação baiana.

Destaco que o Supremo Tribunal Federal, instado a se manifestar sobre a constitucionalidade da antecipação parcial do ICMS, exigiu para tanto o cumprimento de reserva de lei - a exemplo do decidido com a tese de repercussão geral fixada no Tema 456, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 598.677, trânsito em julgado em 01/06/2021.

Destaco, ainda, que o mesmo Supremo Tribunal Federal não considera sanção política a retenção da mercadoria pelo tempo razoavelmente necessário para lavratura do Auto de Infração, com a sua liberação mediante depósito (como constato às fls. 05 e 06) – por exemplo, com o entendimento *a contrario sensu* do que foi fixado quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.115.823, trânsito em julgado em 22/06/2018.

Ou seja, ali não enxergou o Pretório Excelso a inconstitucionalidade em abstrato da figura da antecipação parcial (tampouco da apreensão e liberação da mercadoria mediante termo de depósito), como parece alegar a Recorrente; fixou tão-somente o dever de instituição da antecipação parcial por meio de lei – o que se encontra satisfeito pelo Estado da Bahia, já que o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, introduzido na Lei baiana do ICMS por meio da Lei nº 8.967, de 29/12/2003, é o enunciado normativo que lhe serve de fundamento.

A Recorrente aduz ainda que, após a regularização do credenciamento, promoveu ao recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação. Contudo, a Recorrente não trouxe aos autos deste PAF qualquer prova de que haja recolhido o ICMS, no que se refere ao objeto do Auto de Infração em testilha.

Por fim, a Recorrente alega que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcionais, o que implicaria descumprimento da Constituição Federal, art. 150, inciso IV.

Com as ressalvas pessoais dessa relatoria (dada a jurisprudência que se vem formando em julgados difusos no âmbito do STF), constato que a multa aplicada de 60% sobre o valor lançado (ICMS não recolhido antecipadamente) decorreu do descumprimento tempestivo da obrigação

principal, consoante previsão do artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96. O lançamento, portanto, observa a previsão legal.

Devo ressaltar que é vedado a este CONSEF a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme art. 125 do COTEB e art. 167, I do RPAF/99.

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 **128984.0218/21-4**, 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\$ 44.212,78**, acrescido da multa de 60%, previsto no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS