

**PROCESSO** - A. I. N° 084138.0294/21-2  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4ª JJF nº 0077-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. N° 0195-12/23-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. O Autuado não atende ao requisito previsto no inciso II, do art. 332 do RICMS/12, que autoriza o recolhimento do ICMS por antecipação, até o dia 25 do mês subsequente ao do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo Sujeito Passivo em face da Decisão proferida da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF - Acórdão JJF nº 0077-04/22-VD (fls. 90/95) – que julgou procedente o Auto de Infração em destaque, lavrado em 17/08/2021 para exigência de imposto no valor de R\$ 57.443,94, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação:

***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.*

A Decisão recorrida restou assim fundamentada:

**“VOTO**

*O Auto de Infração sob apreciação, foi expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias para exigência de imposto no valor de R\$ 57.443,94, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, 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 (diversas) acobertadas pelo DANFE 247039, procedentes de outra Unidade da Federação e destinada para comercialização à contribuinte neste Estado da Bahia, com a IE descredenciada no CAD/ICMS-BA. O lançamento do crédito foi constituído com base no Termo de Ocorrência Fiscal nº 2176811048/21-4 que é parte integrante deste Processo”.*

*O enquadramento legal assim se apresenta: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, c/c Art. 12-A, inciso III do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96, enquanto que a multa aplicada é a prevista no art. 42, II, “d” da mesma Lei.*

*Estão anexados aos autos os seguintes documentos: i) Termo de Apreensão nº 217681.1048/21-4 (fls. 05 e 06);*

ii) Cópia do DANFE nº 247039 (fl. 07); iii) cópia da consulta do contribuinte (fl. 09); iv) cópia do DACTE nº 50.418 (fl. 11).

Em sua defesa, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração em virtude de vício material que ocasionou cerceamento ao seu direito de defesa, sob o argumento de que o autuante, ao capitular a infração sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está lhe impedindo que apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Da análise efetuada nas peças constitutivas destes autos, entendo que o argumento defensivo não merece prosperar. Isto porque, conforme acima, 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.

Ademais o lançamento também atende ao previsto nos Arts. 26, inciso I e 28, inciso IV do RPAF/BA, razão pela qual, estando presentes nos autos todos os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, não acolho o pedido de nulidade formulado pelo autuado, posto que não vislumbro a presença de qualquer vício que acarrete cerceamento ao direito de defesa do contribuinte autuado.

Em relação ao mérito da autuação, foi requerida pelo autuado a realização de revisão fiscal por auditor fiscal estranho ao feito, pedido este que fica indeferido, com base no previsto pelo Art. 147, I do RPAF/BA, por considerar que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Isto posto, vejo que foi alegado pelo autuado inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos. Este é um argumento que não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, tendo em vista previsão expressa contida no Art. 167, inciso I do RPAF/BA, entretanto, de acordo com o prescrito pelo Art. 28, IV do RPAF/BA, o Termo de Apreensão se reveste em um instrumento que instrui e fundamenta a autuação, sendo, destarte, o documento que constitui a prova material da infração, juntamente com os documentos citados no mesmo, conforme se verifica nestes autos.

A antecipação parcial do ICMS, decorrente das aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, está prevista no art. 12-A da Lei nº 7014/96:

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.

Por seu turno, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS/12, a respeito do momento do recolhimento do imposto, determina (redação da época dos fatos geradores):

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;

(...)

§ 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;

IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

Como visto acima, o autuado, sob o ponto de vista legal, reconhecido pelo próprio em sua peça defensiva, está obrigado a recolher o ICMS devido por antecipação parcial antes da entrada no território deste Estado, de suas

*aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.*

*Por outro lado, desde que sejam preenchidas as condições regulamentares acima pontuadas, o pagamento poderá ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal.*

*No caso presente, o autuado, por não preencher os referidos ditames regulamentares, posto que se encontrava com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o documento de fl. 09, e informação constante no Termo de Apreensão, fl. 05, foi exigido, ao meu ver, corretamente o imposto, na forma prevista pelo Art. 332, III do RICMS/BA.*

*Desta maneira, não há que se falar em impedimento de recolhimento do imposto no dia 25 do mês subsequente por parte do Fisco Estadual, em razão da aplicação de sanção política, posto que o que ocorreu foi simplesmente em razão do autuado não preencher as condições regulamentares para tal condição, em razão de possuir restrições relacionadas a créditos fiscais inscritos em dívida ativa.*

*Quanto ao argumento defensivo de caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto na legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, in verbis:*

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

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Diante do quanto acima exposto, entendo que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões interpretativas constitucionais, foge à competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Ademais, os precedentes judiciais citados na peça de defesa, não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou em nenhuma das ações citadas como parte, não sendo possível, também, atender ao pleito do defendente para aplicação de multa em percentual que não represente confisco ao seu patrimônio, ante às razões aqui expostas.*

*Por fim, observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao patrono do autuado no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do ato processual, visto que as intimações relacionadas a processos administrativos fiscais atendem ao estabelecido no Art. 108 do RPAF/BA*

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.*

Inconformado, o sujeito passivo, nas suas razões recursais de fls. 105/113, defende a nulidade do auto de infração em virtude de vícios materiais (art. 18, IV, “a” RPAF/99), consistentes na indeterminação da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do cálculo do montante do tributo devido e da identificação do sujeito passivo, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional.

Argui a inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, por considerar 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”.

Esclarece que o auto de infração exige ICMS antecipação parcial relativo a mercadorias procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização por estar com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA, de acordo com o art. 332, § 2º do RICMS/BA, restringindo o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF, exigindo o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Assevera que o seu descredenciamento 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.”, destacando 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.”*

*Arremata afirmando que “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.”*

Ao fim, reputa à multa aplicada o caráter confiscatório e desproporcional, acrescentando que “a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, acaba por confiscar parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que as supostas infrações cometidas, mesmo que fossem verdadeiras, não justificam a multa extorsiva exigida nos presentes autos, violando os mais comezinhos preceitos constitucionais”.

Requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida.

Os autos foram distribuídos à minha relatoria em 29/03/2023 e, por considerá-los aptos a julgamento, solicitei ao Sr. Secretário a inclusão em pauta de julgamento.

Feito pautado para a sessão de 06/06/2023.

É o relatório.

## **VOTO**

Conheço do recurso, com os respectivos complementos, porque cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Cumpra-me, inicialmente, enfrentar a preliminar de nulidade do Auto de Infração dada a presença de vícios materiais (art. 18, IV, “a” RPAF/99), consistentes na indeterminação da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do cálculo do montante do tributo devido e da identificação do sujeito passivo, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional.

A decisão, quanto ao ponto, não merece reparos, porquanto contidos os elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, nos precisos termos dos artigos 38 a 41 do RPAF.

Sobre o tema, como cediço, além de outros requisitos previstos no art. 39 do RPAF, o auto de infração deve conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta, incluindo demonstrativos materiais do débito tributário devidamente discriminados em seus aspectos temporais em face da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, bem como a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação: **a)** em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória; **b)** tidos como infringidos; e **c)** em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente.

Ademais, conforme adequadamente analisado pelo julgado de piso, houve pleno desenvolvimento do contraditório e ampla defesa, inclusive com manifestação do Recorrente sobre todos os pontos presentes nos demonstrativos juntados aos autos, não havendo quaisquer evidências de vícios de ordem formal ou material ensejadores de eventual nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, melhor sorte não socorre à Recorrente. Com efeito, as razões recursais são, na sua grande maioria, reprodução dos argumentos lançados na peça de defesa, contrapondo-se ao objeto da acusação de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial em operações de



aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, por estar descredenciado.

Foram alegados a inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos.

Sobre o primeiro item, deve-se aplicar o art. 167, I do RPAF/BA para afastar a apreciação de matérias afetas à inconstitucionalidade de normas por este CONSEF BA. Em seguida, inobstante a alegação de ilegalidade do procedimento aviado, há que se destacar que, conforme Art. 28, IV do RPAF/BA, o Termo de Apreensão se reveste em um instrumento que instrui e fundamenta a autuação, é documento que constitui a prova material da infração, juntamente com os documentos citados no mesmo, conforme se verifica nestes autos.

Sobre o ponto, registre-se, o defendente não conseguiu afastar a integridade da autuação, consistente na constatação de que, no ato por ele inquinado, se encontrava 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. Eis a sua dicção:

*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;*

*(...)*

*§ 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;*

*IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.*

A antecipação parcial do ICMS, decorrente das aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, está prevista no art. 12-A da Lei nº 7014/96:

*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.*

Logo, não poderia o agente agir de modo diferente, ou seja, em desatendimento ao dever legal, notadamente diante da obrigação de verificar a regularidade da operação de circulação de mercadorias em questão. Quanto ao ponto, reproduzo a decisão vergastada, dada a sua eloquência;

*Como visto acima, o autuado, sob o ponto de vista legal, reconhecido pelo próprio em sua peça defensiva, está obrigado a recolher o ICMS devido por antecipação parcial antes da entrada no território deste Estado, de suas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.*

*Por outro lado, desde que sejam preenchidas as condições regulamentares acima pontuadas, o pagamento poderá ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal.*

*No caso presente, o autuado, por não preencher os referidos ditames regulamentares, posto que se encontrava com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o documento de fl. 09, e informação constante no Termo de Apreensão, fl. 05, foi exigido, ao meu ver, corretamente o imposto, na forma prevista pelo Art. 332, III do RICMS/BA.*

*Desta maneira, não há que se falar em impedimento de recolhimento do imposto no dia 25 do mês subsequente por parte do Fisco Estadual, em razão da aplicação de sanção política, posto que o que ocorreu foi simplesmente em razão do autuado não preencher as condições regulamentares para tal condição, em razão de possuir restrições relacionadas a créditos fiscais inscritos em dívida ativa.*

Logo, resta mantida a exigência do imposto, ressaltando que já ocorreram diversas outras autuações em decorrência do DESCREDENCIAMENTO do contribuinte a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0376-12/22-VD; 0076-11/22-VD; 0385-11/22-VD; 0384-11/22-VD, 0382-12/22-VD e 0078-12/23-VD.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, deve-se observar que a sua aplicação e exigibilidade vincula-se ao do descumprimento da obrigação principal, sendo prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, dotada, portanto, de legalidade.

Quanto ao caráter confiscatório, entendo que não compete a este CONSEF a sua apreciação, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

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.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

## 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 **084138.0294/21-2**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 57.443,94**, 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, 06 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS