

**PROCESSO** - A. I. Nº 128984.0093/21-7  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0109-01/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL BENITO GAMA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0203-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FISCALIZAÇÃO DE TRÂNSITO. CONTRIBUINTE DESCRENCIADO. 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. 98 a 106), interposto em face do Acórdão recorrido (fls. 85 a 88), da lavra da 1ª 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 04/08/2021, para exigir imposto no valor de R\$ 87.727,20, 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:

*“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 DESCRENCIADO, por não atender os requisitos previstos 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 Nº 246360/246363/1245797/1245791”.*

O contraditório desenvolveu-se de modo regular em primeiro grau de cognição, com **Defesa** (fls. 29 a 45) e **Informação Fiscal** (fls. 79 e 80), culminando com o Acórdão recorrido em que se acolheu unanimemente voto condutor a seguir transcrito:

**VOTO**

*Inicialmente, ao contrário do que preliminarmente suscita o impugnante, constato que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.*

*Observo que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos*

*infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, e a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, exercendo de forma plena o seu direito de defesa, se reportando aos elementos que embasaram a fiscalização, bem como os demais aspectos que possibilitaram a instalação do contencioso.*

*Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do Processo Administrativo Fiscal, os respeitando, inexistindo alegada violação aos mesmos, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.*

*Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.*

*Em relação ao pedido de diligência formulado no final da peça defensiva, fica indeferido, tendo em vista que os dados constantes nos autos são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, I, “a”, do RPAF/99.*

*No mérito, versa a autuação sobre falta de recolhimento de ICMS referente à antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias (cosméticos) procedentes de outra unidade da Federação, adquiridas para comercialização, por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal, no caso específico a falta de “credenciamento” para pagamento do imposto antecipado no mês subsequente.*

*A obrigatoriedade da antecipação do imposto pelos Contribuintes inscritos no Estado da Bahia está amparada no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre ICMS, conforme a seguir destacado:*

*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. (Grifos acrescidos).*

*O autuado não negou que se encontrava descredenciado, fato que o obriga a efetuar o pagamento do imposto antes da entrada no território Baiano, conforme disposição do art. 332, III, do RICMS/2012.*

*Todavia, o mesmo limitou-se a questionar a constitucionalidade da exigência, por entender que o descredenciamento e a consequente sanção para o recolhimento do tributo, seriam atos coercitivos praticados pelo Estado.*

*Contudo, conforme já acima exposto, a exigência está amparada na legislação estadual. Ademais, de acordo com o que determina o art. 167, I e III, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Quanto à tese da defendente de que a multa possuiria caráter confiscatório, diante do percentual aplicado, não pode ser acatada, uma vez que a mesma está definida em lei (art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96), e discussão de questões relativas à constitucionalidade de normas, conforme já acima mencionado, fuge, por determinação legal, a competência deste órgão julgador.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do 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 espeque 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. 109-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 petitório e documentos de fls. 116 a 120, os autos me foram encaminhados em 02/03/2023. Considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 13/06/2023, 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. 120), 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. 14 a 16), no que se refere às Notas Fiscais Eletrônicas de nºs 246360, 246363, 1245797 e 1245791 (DANFEs de fls. 06 a 13), com Termo de Apreensão nº 1294831087/21-4 (fls. 04 e 05).

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. 19), 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 inquinar 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 04/08/2021, 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 1294831087/21-4, 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 **128984.0093/21-7**, lavrado contra **CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 87.727,20**, 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, 13 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS