

**PROCESSO** - A. I. N° 128984.0099/21-5  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0045-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - 15/08/21023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0207-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Não compete ao CONSEF declarar inconstitucionalidade ou deixar de aplicar norma editada por autoridade superior. Inteligência do art. 167 do RPAF/BA. Preliminares rejeitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0045-04/22-VD proferido pela 4ª JJF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 05/08/2021 R\$ 78.250,30, 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 :** “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. Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedente de outra unidade federada e destinada à comercialização por contribuinte do Estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação DESCREDENCIADO, pois não preenche os requisitos exigidos pela legislação tributária em vigor e não ter sido efetuado o recolhimento de ICMS Antecipação tributária parcial conforme DANFEs nº 246375 e 246427, TAO nº 129483.1094/21-2”.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 09/03/2022, cujo voto transcrevo abaixo:

**VOTO**

*O Auto de Infração sob apreciação foi expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias, para exigência de imposto no valor de R\$ 78.250,30, 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. Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedente de outra unidade federada e destinada à comercialização por contribuinte do Estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação DESCREDENCIADO, pois não preenche os requisitos exigidos pela legislação tributária em vigor e não ter sido efetuado o recolhimento de ICMS Antecipação tributária parcial conforme DANFEs nº 246375 e 246427, TAO nº 129483.1094/21-0”.*

*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 pautava a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está 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 pode ser aceito. Isto porque, conforme acima, a acusação se encontra perfeitamente descrita, com descrição da motivação para o lançamento, cujos fatos também se encontram delineados no Termo de Apreensão que originou o lançamento.*

*Isto posto, não vislumbro qualquer fato que ocasione cerceamento ao direito de defesa do autuado, tanto que este foi exercido de acordo com o entendimento do autuado.*

*Ademais, o lançamento atende ao previsto no Art. 26, inciso I e 28, inciso IV do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – 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. 14 e informação constante no Termo de Apreensão, fl. 05, foi exigido 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 de 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 essa 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 da 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 pelo Art. 108 do RPAF/BA.*

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

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, com preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício material, por não conter declaração clara dos fatos que configuram a infração, o que enseja a nulidade do auto, nos termos do art.18, IV do REPAF/BA.

Inicialmente, discorrendo sobre os vícios formais e materiais no lançamento tributário para defender que houve vício substancial que contamina irremediavelmente a autuação.

No mérito, defende a inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, destacando que o auto foi lavrado no Posto Fiscal Benito Gama, para exigência de ICMS e multa, por entender que houve “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”.

Aponta que o art. 332, § 2º do RICMS, permite para os contribuintes regularmente inscritos no cadastro deste Estado, o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal. E afirma que, na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto. Defende que o descredenciamento do contribuinte, por si só, não faz com que seja meio hábil à cobrança imediata do imposto por antecipação parcial, porque o mesmo funciona como sanção política aplicada para fins de obrigar o contribuinte a promover recolhimento de tributo. Acrescenta que, 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. E aduz que no, caso em concreto, o descredenciamento se deu 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. E informa que após a regularização do credenciamento, a empresa promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação.

Aponta ainda o caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, no percentual de 60%, por violar o princípio da vedação ao confisco porque mesmo que as supostas infrações fossem verdadeiras não justificariam a multa extorsiva exigida nesses autos, haja vista que a penalidade tem a função de sancionar o contribuinte pelo descumprimento de determinada obrigação e não de efetuar a recomposição do erário, que ocorre pela exigência do tributo.



Encerra pedindo que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

## VOTO

De primeiro analiso, *a preliminar nulidade da autuação*.

Inicialmente, abordo que, a acusação de nulidade é nitidamente genérica e não aponta objetivamente qualquer vício que poderia ser atribuído ao lançamento. Ademais, compulsando os autos é de fácil constatação de que nos atos processuais realizados no presente PAF, não houve cerceamento do direito de defesa, uma vez estão presentes às questões materiais e formais, como os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado, a base de cálculo, a alíquota de cada infração, com a indicação do respectivo dispositivo da legislação aplicável a cada infração, de forma detalhada pela Fiscalização, *em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44, do RPAF/BA, não podendo assim ser aplicada à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal*

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

De igual forma, *a prejudicial pertinente à inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da apreensão de mercadorias não possui condições de ser acatada*. Ressalto que o art. 40, § 5º da Lei nº 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. Não cabe ao CONSEF se pronunciar sobre a constitucionalidade nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

No mérito, transcrevo a infração:

**Infração:** “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. Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedente de outra unidade federada e destinada à comercialização por contribuinte do Estado da Bahia, cuja inscrição encontra-se na situação **DESCREDENCIADO**, pois não preenche os requisitos exigidos pela legislação tributária em vigor e não ter sido efetuado o recolhimento de ICMS Antecipação tributária parcial conforme DANFES nº 246375 e 246427, TAO nº 129483.1094/21-2”.

Aponto a legislação que trata de aquisições de mercadorias para fins de comercialização:

O art. 12-A da Lei nº 7014/96 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.*

O RICMS/12, a respeito do momento do recolhimento do imposto prevê 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;*

No caso dos autos, no momento da abordagem no Posto Fiscal o contribuinte se encontrava na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, por não preencher os requisitos exigidos pela legislação tributária em vigor e não ter sido efetuado o recolhimento de ICMS Antecipação tributária parcial conforme DANFES nºs 246375 e 246427, TAO nº 129483.1094/21-2.

Tem-se devidamente apontado “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o documento de fl. 14 e informação constante no Termo de Apreensão, fl. 05. Então, a

exigência do imposto foi correta, com base no Art. 332, III do RICMS/BA.

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 as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, destinadas a comercialização.

Assim, não resta dúvida da legalidade da exigência do ICMS, ressaltando que já ocorreram diversas outras autuações do contribuinte, por DESCREDENCIAMENTO, que cito como exemplo os Acórdãos JJF nºs: 0230-04/20; 0269-04/21; 0273-06/20; 0278-04/20; 0431-06/21 e 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.

Consequentemente, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

## 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 **128984.0099/21-5**, 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\$ 78.250,30**, 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 julho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS