

**PROCESSO** - A. I. Nº 281394.0044/21-1  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0173-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0219-12/23-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE COM INSCRIÇÃO NA SITUAÇÃO DESCREDENCIADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria destinada à comercialização por contribuinte descredenciado a efetuar o recolhimento até 25 do mês subsequente, o ICMS Antecipação Tributária Parcial deve ser recolhido antes da entrada no território baiano. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão. Rejeitadas as preliminares de nulidade. 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, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0173-04/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do estabelecimento autuado, sob Inscrição Estadual nº 068.016.147, o valor histórico de R\$ 149.056,08, acrescido da multa de 60%, conforme documentos às fls. 4 a 28 dos autos, com data de ocorrência de 26/07/2021, sob acusação:

**INFRAÇÃO 01 – 054.005.008:** *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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal.*

Consta no campo “Descrição dos Fatos”:

TAO: 222566.1014/21-4

*Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedentes de outra unidade da Federação para comercialização ou outros atos de comércio destinados a contribuinte no Estado da Bahia, cuja inscrição estadual encontra-se na condição de DESCREDENCIADO, não tendo sido feito o recolhimento do ICMS espontaneamente na saída dessas mercadorias.*

DANFES 245943 e 245947

41210777388007000157550010002459431710152273

41210777388007000157550010002459471760185735

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após constatar que o PAF está revestido das formalidades legais, diante das seguintes razões de mérito:

### VOTO

[...]

*No mérito, versa o presente lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto no montante de R\$ 149.056,08, decorrente da ocorrência da 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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, com enquadramento na alínea “b”, do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, “a” da Lei nº 7.014/96.*

*Assim dispõe a alínea “b”, do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, vigente à época dos fatos:*

**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;**

*O Auto de Infração resultou de uma ação de fiscalização no Trânsito de Mercadorias, realizada por agente Fiscal lotado no POSTO FISCAL BENITO GAMA, em que identificou o transporte de mercadorias para comercialização acobertados pelos DANFE's nº 245943 (fl. 8/9) e 245947 (fls.11/12), com data de emissão em 23/07/2021 e saída mesma data, por meio do Modal Rodoviário, procedentes de outra unidade da Federação e destinadas a Contribuinte neste Estado, com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de "Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa", no caso em tela, o Contribuinte Autuado, CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A, na forma do documento de fl. 15 dos autos, conforme ocorrência fiscal descrita no Termo de Apreensão de nº 2225661014/21-4 (fls. 6/7), lavrado em 26/07/2021 e a consequente lavratura do Auto de Infração nº 281394.0044/21-1, em lide, com apuração do débito na forma do demonstrativo de fl. 4 e 5 dos autos.*

*No caso em tela, em relação ao mérito não há lide, vez que as arguições de improcedência da autuação, pelo sujeito passivo, decorrem, eminentemente, de vícios por inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos e do caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada.*

*Sobre a arguição de vício por inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, também, não é o que observo dos autos. O agente Fiscal Autuante no cumprimento do seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia, no caso em tela, observando que Contribuinte Autuado não cumpria um dos requisitos que autorizava o recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao do Documento Auxiliar Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (DAMDF-e) vinculado aos DANFE'S nºs 245943 e 245947 oriundos do Estado do Paraná, objeto da autuação, mais especificamente o inciso II, do § 2º, do art. 332, do RICMS/BA, abaixo destacado, ou seja, identificando o registro de restrição de crédito por dívida ativa no CAD-ICMS/BA, constituiu o presente lançamento para exigir imposto (ICMS) por antecipação na entrada do primeiro posto fiscal deste Estado, o Posto Fiscal Benito Gama, dado o sujeito passivo não apresentar qualquer documento fiscal que comprovasse o seu recolhimento antes da entrada no território deste Estado na forma do art. 332, inciso III, alínea "b", acima destacado.*

**§ 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, [...]:**

**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.**

*Há, também, a irresignação do Autuado do caráter confiscatório e desproporcional da imposição multa aplicada, pela ocorrência imputada na autuação, que diz respeito à multa aplicada de 60%, capitulada no dispositivo do art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, que assim destaco:*

**Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:**

**II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:**

**d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;**

*Sobre tal irresignação da multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96 é a devida para a infração cometida. Saliento, entretanto, que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.*

*Cabe destacar, então, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 e 42, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e*

legais, sendo que o agente Fiscal Autuante cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Em sendo assim, consoante o que se observa da acusação, estando devidamente capitulada a acusação fiscal na legislação pertinente, sendo o imposto (ICMS) antecipação, a multa e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos através do demonstrativo de fl. 4/5 dos autos, em perfeita sintonia com os documentos fiscais, o DANFE's nºs 245943 (fl. 8/9) e 245947 (fls. 11/12), concluo pela subsistência da exigência fiscal.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, de fls. 105 a 113 dos autos, o sujeito passivo requer nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, conforme disposto no art. 18, IV, "a" do RPAF, oportunidade que tece considerações sobre vícios formais e materiais para concluir que, no presente processo o vício é puramente material, que 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), que implica na falta de certeza e liquidez, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento.

Assim, o recorrente considera que a ação fiscal 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, devendo ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Ainda em preliminar, o apelante arguiu inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para o recolhimento de tributo, pois no Auto de Infração exige o recolhimento imediato do ICMS antecipação parcial pelo fato de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, em que pese o descredenciamento do contribuinte, por si só, não se revelar 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, somado ainda ao fato de que a antecipação parcial do imposto não encerra a fase de tributação da mercadoria.

Alega que 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 cobrança dos mesmos.

Destaca, ainda, que, após a regularização do credenciamento, promoveu o recolhimento dos tributos decorrentes das operações de circulação de mercadorias que pratica, não sendo razoável a manutenção da presente autuação.

Assim, conclui que não pode, o Estado, valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acertamento da relação tributária, para, em função deles – e mediante interdição ou grave restrição ao exercício da atividade empresarial, econômica ou profissional – constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso.

Se com a imposição de sanções menos gravosas (como a propositura de medida cautelar fiscal e ação de execução fiscal), pode o Estado realizar o seu direito à percepção da receita pública tributária, entende que não se justifica validamente a imposições de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação, a qual, conforme a mencionado, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

Por fim, arguiu inconstitucionalidade em face do caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada de 60%, ato totalmente vedado no art. 150, IV da Constituição Federal. Cita doutrina e requer que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o Acórdão recorrido.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, proferida através do Acórdão JJF nº 0173-04/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 149.056,08, na entrada do território baiano, de mercadorias adquiridas para comercialização, referente aos DANFE nºs 245943 e 245947, pelo fato de o contribuinte, sob Inscrição Estadual nº 068.016.147, encontrar-se na condição de DESCREDENCIADO no cadastro do ICMS-BA.

Quanto à alegação preliminar de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos, não merece acolhida, pois o tipo infracional em que foi enquadrada a conduta empresarial é suficientemente claro para evidenciar que se trata de falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial na entrada no Estado da Bahia, tendo a autoridade fiscal o cuidado de explicitar o contexto fático, conforme se pode depreender da leitura do descriptivo constante da peça vestibular do lançamento, como também se depreende do demonstrativo de débito, Termo de Apreensão e Depósito e demais elementos (DANFE, DAMDFE, DACTE, CRLV e Consulta Contribuinte Descredenciado), às fls. 4 a 28 dos autos, que não dão margem a qualquer dúvida acerca do motivo que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

No presente lançamento exige-se o ICMS por antecipação parcial, no primeiro Posto Fiscal, dado o sujeito passivo encontrar-se na condição de “Descredenciado” para efetuar o recolhimento até 25 do mês subsequente, previsto no art. 332, § 2º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), como também por não apresentar qualquer documento comprovando o recolhimento antes da entrada no território deste Estado, como determina o art. 332, inciso III, alínea “b” do RICMS/BA, cujo trânsito irregular de mercadoria não se corrige pela ulterior apresentação da documentação fiscal, como previsto no art. 40, § 6º da Lei nº 7.014/96, sendo, portanto, irrelevante a alegação recursal de que a antecipação parcial do imposto não encerra a fase de tributação da mercadoria.

No tocante à alegação de nulidade por impossibilidade de apreensão de mercadorias como mecanismo para coagir a empresa ao recolhimento do imposto, efetivamente, não pode o fisco fazer uso de tal expediente de apreensão de mercadorias para forçar o Sujeito Passivo ao recolhimento do tributo que julga devido. Esse é, aliás, o enunciado da Súmula nº 323 do STF, conforme abaixo:

*“Súmula 323-STF: É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos. Existe, na competência tributária, meios para realizar a cobrança de forma devida. O Fisco não pode apreender as mercadorias, quando a ação de cobrança seria a única forma cabível.”*

Contudo, ressalte-se que não é vedada a apreensão de mercadorias, procedimento fiscal que se encontra expressamente autorizado pelo art. 28 do RPAF/99, abaixo reproduzido:

*“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*“... IV - Termo de Apreensão (grifo acrescido), Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;*  
*...”*

Assim, embora possível, não deve a fiscalização fazer mau uso dessa ferramenta.

Porém, no presente caso, não foi isso o que ocorreu, pois a apreensão das mercadorias foi praticada apenas para documentar a entrada das mercadorias no território baiano sem recolhimento do imposto pelo adquirente descredenciado, de modo a caracterizar a infração cometida para efeito de constituição de prova material e posterior lavratura do Auto de Infração, eis que, do exame dos autos, revela que a apreensão das mercadorias se deu às 16:22 h de 26/07/2021 e sua entrega à empresa autuada, CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A, foi efetivada às 17:17 h do mesmo dia, como se pode comprovar através dos Termos de

Apreensão e Depósito, às fls. 6 e 7 dos autos, podendo, inclusive, comercializá-las, já que o imposto respectivo se encontra afiançado pelo aludido Termo de Depósito.

Assim, rejeito as alegações de nulidade arguidas.

No mérito, nada aduziu o contribuinte, limitando-se, apenas, a alegar ser a multa aplicada confiscatória.

Sobre esta alegação, ressalto que a penalidade é a prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 para o caso concreto e, de acordo com o artigo 125, incisos I e III do COTEB, Lei nº 3.956/81, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, razão para me abster de qualquer juízo.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 281394.0044/21-1, 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\$ 149.056,08, 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, 22 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS