

**PROCESSO** - A. I. Nº 300449.0164/21-7  
**RECORRENTE** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0247-02/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/09/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0264-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Comprovada a ocorrência de aquisições interestaduais de mercadorias, sujeitas ao regime da Antecipação Tributária do ICMS, com fito de comercialização, sem o recolhimento do imposto. Autuado não apresenta qualquer elemento fático capaz de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração caracterizada. Não acolhido o pedido de cancelamento ou redução da multa por falta de amparo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF sob nº 0247-02/22-VD que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/09/2021, no Posto Fiscal Benito Gama, exigindo ICMS em decorrência do cometimento da seguinte infração:

***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. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte encontra-se no cadastro da SEFAZ na condição de DESCREDENCIADO - R\$ 98.287,97. Multa de 60%.*

Na decisão proferida (fls. 75/79) a 2ª JJF fundamentou que:

*Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz uma acusação pela qual, originalmente, exige o valor de R\$ 98.287,97.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-18), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise, razão pela qual afasto a nulidade suscitada.*

*Por entender suficientes para formar meu convencimento acerca do caso, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência/revisão formulado.*

*Como exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: a) preliminar de nulidade por vício formal, pois, ao capitular a infração o autuante não teria apontado as razões em que pauta a autuação e que apenas fazendo menção às previsões legais aplicáveis, cerceia a defesa do contribuinte; b) questões de mérito: b.1) inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos; b.2) caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada.*

*Não assiste razão ao impugnante quanto à preliminar de nulidade suscitada, pois, ademais de a indicação de dispositivo regulamentar equivaler à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação (o que não ocorreu), desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF: Art. 19), como já retro indicado, o contribuinte recebeu cópia do Auto de Infração e o Termo de Apreensão já que ambos assinados pelo mesmo ou seu representante. No corpo do Auto de*

*Infração (fl. 01), no demonstrativo suporte da infração (fl.4), bem como, no nominado Termo Apreensão (fl. 05), identifica-se os DANFES 249592 e 249594 (fls. 11-14) que acobertaram as operações com a mercadoria objeto da autuação que, em transporte irregular, pois desacompanhadas do recolhimento tempestivo do imposto devido, foram corretamente apreendidas (produtos de beleza).*

*No demonstrativo suporte da infração (fl. 04), verifica-se a base de cálculo (mesmo valor constante nos documentos fiscais), a alíquota aplicada e o imposto a ser exigido. Afora que em campo separado, o autuante ainda indicou a data de ocorrência, data de vencimento, base de cálculo total, valor do imposto, deduziu os créditos constantes nos DANFES e calculou o imposto a pagar. E mais, observo que o presente Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias. Portanto todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base do Auto de Infração foram lavrados e tiveram cópias entregues ao contribuinte.*

*Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, sujeito passivo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos) e em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44, do RPAF/BA. O método de fiscalização encontra-se perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papéis de trabalho que o autuado recebeu, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.*

*Assim, não vislumbrando inobservâncias formais, nem mesmo materiais, que conduzam à nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, rejeito a nulidade formulada pelo Impugnante.*

*Em relação à diligência/revisão requerida, a tenho por desnecessária pelas razões retro pontuadas. Passo, então, ao mérito do lançamento tributário.*

*Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*O Auto de Infração acusa falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial em operações de aquisições interestaduais, por estar descredenciado.*

*No mérito, alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos e que a multa proposta é inconstitucional por ter caráter de confisco.*

*Como esclarecido nas preliminares de nulidade, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias apreendendo-se as mercadorias indicadas nos DANFES nºs 249592 e 247594, com data de saída 11/09/2021, condizente com a data da ocorrência dos fatos registrado no Termo de Ocorrência Fiscal lavrado em 16/09/2021, data em que foi constatada a irregularidade tendo em vista que naquele momento o contribuinte encontrava-se descredenciado, não gozando do benefício previsto no § 2º do inciso II do art. 332 do RICMS/12.*

*Sobre a falta de base constitucional a respeito da apreensão da mercadoria, ainda que este CONSEF não possa apreciar a questão (RPAF: Art. 167), ressalto que esta providência está prevista no art. 28, inciso IV do RPAF/BA, momento em que foi emitido o mencionado Termo de Apreensão nº 129483111/21-2, documento que constitui prova material da infração.*

*No mais, o art. 12-A da Lei nº 7014/96, dispõe:*

**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. E o 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;**

*Portanto, o Impugnante obrigado está, por dever legal, a recolher o ICMS devido por antecipação parcial, relativo às aquisições de mercadorias fora da Bahia para comercialização neste estado, antes da entrada no seu território, já que o mesmo se encontrava com Inscrição Estadual na situação de descredenciada no CAD-ICMS/BA para postergar o recolhimento até 25 do mês posterior à emissão do MDF-e, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, conforme atesta o próprio Impugnante.*

*Ademais, observo que a infração foi embasada nos levantamentos fiscais acostados aos autos; o sujeito passivo recebeu cópia de todos os demonstrativos suportes da infração e teve o prazo de 60 dias para apresentar sua impugnação na forma assegurada pelo o art. 123, do RPAF/99, e não contestou o cálculo da exação fiscal.*

*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, “d”, da Lei nº 7.014/96. Portanto, legal e, por ser matéria de natureza constitucional, a alegação de deter caráter confiscatório não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.*

*Por falta de previsão legal para tanto, o pedido de cancelamento ou redução da multa resta prejudicado.*

*As intimações relativas ao PAF devem seguir a previsão regulamentar, mas nada impede que também sejam encaminhadas ao patrono de empresa autuada, especialmente, se houver cadastro no sistema DT-e. Entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 89 a 95) por meio da advogada Ione Jaqueline Nascimento Freitas, OAB/BA nº 49.087, inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração e julgamento da primeira instância do CONSEF, que entende deve ser reformada.

Suscita a NULIDADE do auto de infração sob o argumento de que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Discorre sobre os vícios anuláveis dos lançamentos, que apresentem vícios nos pressupostos (vício formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, e, nulos aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vício material), que decorrem da norma jurídica tributária e que na situação presente deste lançamento é puramente material, por decorrer da própria constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN, que transcreveu.

No mérito, afirma que a Junta de Julgamento julgou que o lançamento encontra amparo na legislação fiscal e manteve a autuação, que deve ser reformada quanto a exigência do ICMS antecipação parcial, por estar com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA (art. 332, § 2º do RICMS/BA), restringindo o recolhimento até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF, exigindo o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Argumenta que o descredenciamento funciona como sanção política para obrigar a promover recolhimento imediato do tributo, em decorrência da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema da SEFAZ/BA, com fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual da ação própria à cobrança dos mesmos e 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.

Discorre sobre os poderes do Fisco na persecução dos objetivos arrecadatários, custeamento de despesas do Estado, interesse comum, faculdade discricionária que tem limite na Constituição Federal, não podendo configurar abuso de poder e passível de correção pelo Poder Judiciário, como preconiza doutrinadores (RAMOS, 2005, p. 507) e a jurisprudência (REsp 493.811/SP).

Afirma que o Estado pode valer-se de meios indiretos de coerção, impondo sanções menos gravosas que a apreensão de mercadorias para exigir imposto que não encerra a tributação, gerando insegurança jurídica, descredenciamento da inscrição e lavratura do Auto de Infração.

Quanto ao percentual de 60% da multa aplicada, alega ser desproporcional e com efeito de confisco, o que é vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV. Cita texto de doutrinadores sobre o princípio da vedação do confisco, decisão proferida pelo TRF5 (MS2001.83.00.0158724/2002), configurando uma apropriação indireta do patrimônio do contribuinte, afrontando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, por ter agido com boa-fé, a exemplo de julgamento pelo Tribunal de Tributos do Estado de São Paulo (RE 57.904/SP).

Finaliza requerendo que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário interposto, reformando a decisão recorrida.

## VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial em operações de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, por estar descredenciado.

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo reapresentou a quase totalidade dos



argumentos da defesa inicial, suscitando a nulidade do lançamento por não apontar as razões que se baseou a autuação, cerceando o seu direito de defesa.

Não procede tal alegação, tendo em vista que o Auto de Infração, Termo de Apreensão, descrição dos DANFES (n<sup>os</sup> 249592 e 249954), as mercadorias apreendidas (produtos de beleza), demonstrativo de débito (fl. 4), base de cálculo (valor constante do documento fiscal), a alíquota aplicada e o imposto exigido, com dedução dos créditos constante no DANFE e valor do imposto a pagar, evidenciam a materialização da infração pela exigência do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL, antes da entrada da mercadoria no território do Estado em virtude de o contribuinte estar descredenciado, fato reconhecido na impugnação apresentada.

Portanto todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base da lavratura do Auto de Infração, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos) em conformidade com os arts. 38 a 41 e 44, do RPAF/BA, o que possibilitou exercer o seu direito de defesa, inexistindo inobservâncias formais ou materiais, que conduzam à sua nulidade, nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal. Por isso, fica rejeitado o pedido de nulidade formulado.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos. Entretanto o art. 40, § 5º da Lei nº 7.014/96, prevê a apreensão de mercadoria em situação irregular, mediante emissão de termo para documentar a infração e constituição de prova material, como de fato ocorreu, procedimento previsto no art. 28, IV do RPAF/BA, com emissão do Termo de Apreensão nº 152701.1123/21-3. Não cabe ao CONSEF se pronunciar sobre a constitucionalidade nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

Conforme relatado pelo próprio impugnante, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias através da apreensão das mesmas consignadas no DANFE n<sup>os</sup> 249592 e 249954, indicando no Termo de Ocorrência Fiscal que foi constatada a irregularidade no momento da abordagem no Posto Fiscal, o contribuinte encontrava-se 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.

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.*

Por sua vez, o RICMS/12, a respeito do momento do recolhimento do imposto determina 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;*

Conforme consulta formulada sobre a Inscrição Estadual (fl. 8) no momento da abordagem no Posto Fiscal o contribuinte se encontrava na situação de descredenciado no CAD-ICMS/BA, sob o motivo de “Contribuinte com Restrição de Crédito – Dívida Ativa”, informação constante no Termo de Apreensão.

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 e o sujeito passivo, não apresentou qualquer questionamento sobre os cálculos do imposto reclamado.

Quanto ao argumento de que a administração tributária não pode valer-se de apreensão de mercadorias para exigir imposto que não encerra a tributação das mercadorias em saídas posteriores, observo que o art. 40, § 6º da Lei nº 7.014/1996 prevê que constitui infração relativa ao

ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação do imposto e “*O trânsito irregular de mercadoria não se corrige pela ulterior apresentação da documentação fiscal*”. Logo, estando a mercadoria conduzida em situação irregular, configura a infração e cabível a exigência do imposto e aplicação da penalidade prevista na Lei.

Pelo exposto, fica 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; 0076-11/22; 0385-11/22; 0384-11/22 e 0382-12/22.

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, ao teor do disposto no art. 167, I do RPAF/BA.

Ressalto que conforme indicado no demonstrativo de débito de fl. 3, o art. 45 da Lei nº 7.014/96, o valor multa aplicada com percentual de 60% pode ser reduzido em 70%, se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do auto de infração; 35%, se for pago antes da inscrição em dívida ativa; 25%, se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário, podendo inclusive ter redução do valor da multa em até 90% se, antes do encerramento do prazo para impugnação, o pagamento ocorrer de forma integral. Estas possibilidades, em termos efetivos pode redundar em valor menor do que o percentual grafado no auto de infração.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, tendo em vista que não há previsão legal para redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Por fim, observo que não há nenhum óbice que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, ao teor do artigo 108 do RPAF/BA.

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 **300449.0164/21-7**, lavrada contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 98.287,97** 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, 07 de agosto de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS