

PROCESSO - A. I. Nº 210716.0032/21-5
RECORRENTE - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0134-03/23-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/01/2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0361-12/23-VD**

EMENTA: ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. 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. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência/revisão fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 09/02/2021, refere-se à exigência de R\$ 131.238,48 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

***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, no mês de fevereiro de 2021.*

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 23 a 39 do PAF. O Autuante presta informação fiscal às fls. 73 a 77 dos autos.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O Defendente alegou que a Fiscalização, ao capitular a infração sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas faz menção às supostas previsões legais aplicáveis. Afirmou que a Autoridade Fiscal está impedindo que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido. Deste modo, o auto de infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando de forma explícita o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

Disse que, no caso dos autos, não há descrição clara dos fatos que configuraram a infração, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões do RPAF-BA. Afirmou que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada, 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.

Observe que se trata de Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias, lavrado no Posto Fiscal, em razão da apuração de irregularidade constatada na Fiscalização do Trânsito de Mercadorias, restando patente por meio do Termo de Apreensão, que o fato apurado foi registrado corretamente no campo destinado à Descrição dos Fatos: Aquisição interestadual de mercadorias por contribuinte descredenciado conf. DANFes nºs 234622 e 234638.

A ação fiscal foi desenvolvida em 09/02/2022, revelando-se que a cobrança se caracterizou no momento em que as mercadorias estavam em circulação, passagem pelo Posto Fiscal da SEFAZ/BA.

Outro aspecto formal que se deve observar é a indicação dos dados do transportador ou empresa transportadora, para materializar que o contribuinte se encontrava em trânsito, e de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local

onde se verificar ou apurar a infração”.

Durante o procedimento fiscal a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, o Auto de Infração foi emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação; o Contribuinte entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando o que não concorda, se referindo ao levantamento fiscal.

No presente Auto de Infração consta o demonstrativo de débito indicando o cálculo do imposto exigido; na descrição dos fatos, bem como na descrição da infração, foi informada, de forma pormenorizada, a irregularidade apurada e indicados os dispositivos considerados infringidos e da multa aplicada. Portanto, não é acatada a alegação defensiva de que a autuação fiscal carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Defendente requereu a realização de diligência/revisão fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos elementos constantes do PAF, não se verificou dúvida quanto aos cálculos efetuados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata 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, no mês de fevereiro de 2021.

Observe que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96 (abaixo reproduzido) sendo 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.

Lei nº 7.014/96:

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.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

O Defendente alegou que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, 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.

Disse que o Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de accertamento 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.

Apresentou o entendimento de que foi gerado cenário de insegurança jurídica, 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.

O Autuante afirmou ser incontroverso que o impugnante adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação e, para tentar a improcedência da autuação, alega, no mérito da peça defensiva, inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria como sanção para recolhimento de tributos.

O Termo de Apreensão foi oportunamente lavrado e o Auto de Infração foi emitido em momento posterior, mercadorias em situação irregular apreendidas pelo Fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato. A apreensão foi condição indispensável, no caso presente, para a lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar em sanção para recolhimento do tributo.

O Autuado contestou o fato de constar no Auto de Infração a situação de “descredenciado”, afirmando que nada justifica validamente a imposição de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação, a qual, conforme já mencionado, não encerra a tributação da cadeia de circulação da mercadoria.

Quanto aos mencionados argumentos, observo que este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Como já mencionado neste voto, a exigência de ICMS a título de antecipação parcial, instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. A base de cálculo é apurada conforme art. 23 da Lei 7.014/96. Portanto, está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Sobre a alegação defensiva relacionada ao descredenciamento, vale reproduzir o § 2º do art. 332 do RICMS-BA/2012:

RICMS-BA/2012:

Art. 332

*...
§ 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.

O Autuante esclareceu que o Autuado se encontrava descredenciado, na data da ação fiscal, para efetuar o pagamento da antecipação tributária parcial nos prazos estipulados pela legislação tributária em vigor (CONTRIBUINTE DESCRENCIADO).

Como foi apurado valor de ICMS não recolhido na época própria, é correto exigir-se o imposto com a lavratura do Auto de Infração, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Portanto, considerando que o lançamento foi efetuado por falta de pagamento tempestivo do imposto, tal fato implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários e multas. O mencionado Regulamento prevê a indicação do percentual de multa cabível, no momento da lavratura de Auto de Infração.

O Autuado alegou que a aplicação da multa na razão de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal. O caráter confiscatório da multa desconfigura, desnatura, sua própria natureza e função, ou seja, o que era para servir como instrumento sancionador e inibidor do Estado, transforma-se em inequívoca fonte de arrecadação, configurando-se como verdadeiros tributos ilegais. Pede que seja utilizado o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS-BA.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a

sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Por fim, o defendente requer que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos seus Patronos, constante no rodapé da defesa.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

As advogadas apresentam Recurso Voluntário – fls. 98/103, devido ao inconformismo referente à decisão recorrida, onde tece o seguinte:

Discorre quanto à tempestividade da peça recursal. Faz síntese dos fatos da autuação, se reportando em relação ao valor, a legislação regida, à multa aplicada e suas disposições legais.

No mérito, alega pela **não incidência da antecipação parcial do imposto da ST com encerramento de fase concedida por regime especial**. Salienta que a cobrança do ICMS por antecipação parcial, nas operações de entrada das mercadorias no Estado, é feita com fundamento no descredenciamento do contribuinte do CAD-ICMS/BA, que afastaria a prorrogação do momento do recolhimento do imposto, trazida pelo § 2º, do art. 332 do RICMS/Ba, para o dia 25 do mês subsequente.

Pondera que descredenciamento afasta o diferimento do momento do recolhimento do imposto nas entradas, não poderia alcançar a exceção da incidência da antecipação parcial prevista na Lei nº 7.014/96 da qual usufrui a contribuinte. Reproduz o art. 12-A, § 1º, III do citado diploma legal estadual.

Discorre que o ora contribuinte celebrou Termo de Acordo com o Estado da Bahia, aprovado através do PARECER DITRI/GECOT nº 12.995/2013 – Processo nº 043665/2013-5, em sede do qual lhe foi atribuída a qualidade de responsável, como contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes de revenda de produtos no território do Estado.

Assevera que esta retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de contribuinte substituto, encerra a fase de tributação, de modo a não ser devida a antecipação parcial quando da entrada das mercadorias no Estado, sob pena, inclusive, de dupla incidência.

Disse que com efeito, as notas fiscais emitidas pela contribuinte contemplam apenas o destaque da alíquota interestadual, pois a apuração do imposto que seria devido na entrada das mercadorias no Estado, é feita pelo contribuinte quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, no gozo do diferimento do pagamento do tributo para até o dia 09 do mês subsequente às saídas dos produtos a serem comercializados no território deste Estado, dentro do Sistema de Franquia O Boticário. Em assim sendo, a contribuinte não pode ser exigido o imposto por antecipação quando do trânsito da mercadoria nos Postos Fiscais, ainda que esta se encontre com sua inscrição estadual desabilitada.

Esclarece que este descredenciamento não guarda relação com o vigente Regime Especial objeto do Parecer DITRI/GECOT nº 12.995/2013, mas com o CAD-ICMS, sob a perspectiva da previsão do § 2º, do art. 332 do Regulamento do ICMS deste Estado, instituído pelo Decreto nº 13.780/2012.

Destaca que a desabilitação da inscrição estadual da contribuinte para fins do diferimento do pagamento do imposto para o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria, além de não se aplicar a seu caso, que é disciplinado especificamente pelo Regime Especial lhe concedido pelo

Estado, não tem o condão de afastar a exceção à incidência da antecipação prevista na Lei nº 7.014/96.

Referenda que o credenciamento está sendo tratado isoladamente, gerando a cobrança indevida do pagamento do imposto antes da entrada da mercadoria no território do Estado. Nesse sentido, inclusive, a própria SEFAZ/BA se pronunciou, em sede do Parecer nº 16357/2014, em Resposta ao Processo de Consulta nº 107328/2014-0, no sentido de que a contribuinte consulente está desobrigada de efetuar o recolhimento da antecipação parcial do imposto nas entradas interestaduais, em razão da operação interna de revenda, dentro do ‘Sistema de Franquia O Boticário’ estar sujeita à substituição tributária com encerramento de fase, considerando a previsão do art. 12-A, § 1º, III da Lei nº 7.014/96.

Acrescenta que em se tratando de Processo de Consulta, tanto o contribuinte quanto o órgão fazendário, têm de observar o entendimento apresentado no opinativo final, dado sua natureza vinculante, nos termos dos arts. 62 e 63 do Regulamento Processo Administrativo Fiscal no âmbito do Estado da Bahia, instituído pelo Decreto nº 7.629/99.

Sustenta que se faz pelo reconhecimento da improcedência do lançamento, em razão da não incidência da antecipação parcial nas operações de entrada de mercadoria neste Estado promovidas pela contribuinte, independente de eventual status de credenciamento de sua inscrição estadual no CAD-ICMS.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, a fim de modificar a decisão de piso que julgou Procedente por unanimidade o presente Auto de Infração - *Trânsito de Mercadorias*, lavrado para exigir imposto no valor de R\$ 131.238,48 e multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal da Bahia.

Verifico que o Auto de Infração em lide resultou de uma ação de fiscalização realizada no POSTO FISCAL BENITO GAMA, através da abordagem de veículo da Transportadora TRANS-PIZZATTO, no que se refere aos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de nºs 234622 e 234638, procedentes do Estado do Paraná, emitidas em 03/02/2021, sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia, por contribuinte que não atendia ao estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA/12, para poder usufruir do prazo regulamentar para pagamento da obrigação tributária.

Observo que a autuação teve enquadramento legal com base na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; arts. 32 e 40 da Lei nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de nulidade por vício material, percebe-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de ICMS 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 o artigo 39 do RPAF/BA.

Posto isto, não vejo nenhuma desobediência, vícios material ou formal que possa invocar a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF, de modo que concluo pelo não acolhimento da nulidade requerida.

No mérito, foi alegada inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos.

Verifico que a ocorrência do fato gerador aconteceu em 09/02/2021, no Estado da Bahia, em Trânsito de Mercadorias, especificamente no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/Ba.

Percebo que o autuante, na ação fiscal, ao verificar o cadastro da recorrente, constatou que sua inscrição estadual estava na condição de descredenciada, por motivo de restrição de crédito - Dívida Ativa, fato este que a recorrente não contesta, portanto, naquele momento a Recorrente não gozava do benefício previsto no § 2º, do inciso II, do art. 332 do RICMS/12, para recolhimento no dia 25 do mês subsequente da emissão do Manifesto Eletrônico do Documento Fiscal (MDF-e), vinculado ao respectivo DANFE.

Observo que foram efetuados todos os procedimentos legais para a lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias nº2107161009/21-7, e consequentemente o Auto de Infração nº 2107160032/21-5, 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.

Aduz a recorrente, 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.

Neste sentido, a recorrente não traz aos autos do processo nenhuma prova que tenha recolhido o ICMS, no que se refere ao presente Auto de Infração.

Por fim, a Recorrente alega que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcionais, sendo vedado pela Constituição Federal em seu art. 150.

Percebo que a multa aplicada de 60% decorreu do descumprimento da obrigação principal, a qual está prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, exatamente legal.

Quanto à alegação da recorrente ao caráter confiscatório da multa, ressalto que é vedado a este CONSEF a competência de discussão, conforme fundamento no disposto do art. 167, I do RPAF/99.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do 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 **210716.0032/21-5**, 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\$ 131.238,48**, 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, 04 de dezembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS