

A. I. Nº - 128984.0582/22-6  
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/02/2023

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0002-04/23-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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. Autuado não cumpria um dos requisitos previsto no inciso II do art. 332 do RICMS/12, que autoriza o recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação até o dia 25 do mês subsequente ao do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal (MDF-e) vinculado a respectiva NF-e. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/04/2022, constitui crédito tributário no valor de R\$ 99.812,99, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, “d”, da Lei nº 7.014/96, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 054.005.008: Falta de recolhimento do imposto(ICMS) referente à antecipação tributária 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 na descrição dos Fatos a seguinte informação: “Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedente de *outra Unidade da Federada e destinadas contribuinte situado de Estado da Bahia, cuja Inscrição Estadual encontra-se DESCREDENCIADO, 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 no território deste Estado, conforme DANFE Nº 263374/263382 TOF 441452.1239/22-0.*

O sujeito passivo, às fls. 23/36 dos autos, através do seu Representante Legal devidamente constituído, apresenta defesa, inicialmente falando sobre a tempestividade de sua apresentação.

Após diz ser uma empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal. Nesse contexto é que realiza inúmeros negócios jurídicos, dentre eles a comercialização de suas mercadorias.

Ocorre que, quando do trânsito das mercadorias para este Estado, foram apreendidas no Posto Fiscal Benito Gama sob a alegação de falta de recolhimento do ICMS referente à 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.

Ato contínuo, diz que foi lavrado o auto de infração em epígrafe para exigência de ICMS, no valor histórico de R\$ 99.812,99 (noventa e nove mil oitocentos e doze reais e noventa e nove centavos). De acordo com a Fiscalização, a empresa autuada incorreu em violação a artigos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, bem como Lei nº 7.014/96.

Diante desta suposta infração, entendeu por bem imputar a multa prevista na Lei nº 7.014/96, e suas alterações, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Entretanto, conforme se demonstrará adiante, diz que as exigências são totalmente insubsistentes, razão pela qual socorre-se da presente impugnação, visando o cancelamento do auto de infração.

Registra que a presente autuação não merece ser acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, em vista de diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e, consequentemente a nulidade da autuação como um todo.

Pontua que, com o respeito devido a Fiscalização, necessário se verificar que ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, está a Autoridade Fiscal impedindo que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Deste modo, diz que o auto de infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando de forma explícita o artigo 5º, inciso LV, da CF/88, cujo teor transcreve.

Entende que em observância a esse preceito, registra que é imprescindível que estejam presentes todos os elementos para plena identificação da infração que suporta a lavratura do Auto de Infração para que possa associar os créditos cobrados aos supostos fatos que deram ensejo à exação, sempre com fundamento legal especificado.

Informa que no caso dos autos não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal neste Estado, aprovado pela Lei nº 7.629/99, especificamente o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, que destaca.

Sobre esse aspecto, traz aos autos entendimentos do Auditor Fiscal Raimundo Parente de Albuquerque Júnior, extraído do Trabalho Acadêmico sobre Nulidades no Lançamento Tributário, que diz explicar muito bem a distinção entre vício formal e vício material.

Assim, considerando, à luz do seu entendimento, que ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração, em tela.

Também, para reforçar seu entendimento, traz aos autos jurisprudência de tribunais administrativos, com o destaque das ementas do Processo nº 37034.001695/2003-11, Relator: Elias Sampaio Freire, 22 Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da sessão: 25/10/2011), bem como do Processo nº 37318000835/2007-81, Relator: Rycardo Henrique de Magalhães de Oliveira, Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Data da sessão: 07/10/2008).

Em seguida, diz que, em que pese a nulidade que inquina a existência e validade da autuação, prosseguirá, buscando demonstrar a improcedência da peça impositiva em relação ao mérito da infração que lhe fora imputada, em observância ao princípio da eventualidade, que nada mais é do que a obrigação da parte produzir de uma só vez, todas as alegações e requerimentos, ainda que estas razões sejam excludentes e incompatíveis umas das outras.

Diz que, na remota hipótese deste Conselho de Fazenda não acatar a preliminar acima arguida, culminando no cancelamento da presente autuação, demonstrará que ainda assim não há como prevalecer o auto de infração ora impugnado.

Pontua que, conforme já mencionado, é empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, tendo como objeto social:

- a) o comércio e distribuição por atacado de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes e domissanitários;
- b) a comercialização de roupas e acessórios de vestuário em geral, roupa de cama, mesa e banho, papel, livros, impressos de todos os tipos, material didático e de desenho, cadernos, jogos, fitas de vídeo, CDs, artigos e utensílios de uso pessoal, eletrônicos, utensílios domésticos, matéria plástica e têxtil em geral;
- c) exportação de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes, domissanitários, de vestuário em geral, roupa de cama, mesa e banho, móveis, materiais de construção e materiais elétricos;
- d) a participação em outras sociedades, empresárias ou simples, nacionais ou estrangeiras, como sócia, quotista ou acionista;
- e) fornecimento de carga para cartão presente (vale presente) por conta de terceiro;
- f) atividades de tele atendimento;
- g) comércio varejista de produtos de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes e domissanitários.

Neste contexto, diz que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis neste Estado, onde foi surpreendida com a autuação e nesta oportunidade pretende demonstrar o equívoco cometido por parte do fisco baiano.

No tópico seguinte fala sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadorias como sanção para recolhimento de tributos, dizendo que conforme exposto, trata-se de auto de infração, lavrado pelo Posto Fiscal Benito Gama, pela 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”*.

Consigna 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.

Registra que o Regulamento do ICMS deste Estado estabelece no § 2º de seu art. 332, que aos contribuintes regularmente inscritos no cadastro deste Estado, será permitido o recolhimento da antecipação parcial do imposto até o dia 25 do mês subsequente à emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal.

Diz, então, que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado frente este Estado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Observa 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 recolhimento de tributo.

Com efeito, diz que o seu descredenciamento 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.

Registra que ao Fisco é conferido uma gama de poderes para a persecução dos objetivos

arrecadatórios, visando aumento das riquezas do Estado e a manutenção da máquina pública, em benefício do interesse comum.

Diz que estes poderes, embora de faculdade discricionária, encontram limite na Constituição Federal, como já afirmado anteriormente, já que os atos administrativos fiscais que não atendam os princípios basilares do Estado Democrático de Direito, por ilegais, desarrazoados, desproporcionais ou sem motivação adequada, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos (Recurso Especial nº 493.811-SP. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, julgado em 11 de novembro de 2003).

Após trazer outros entendimentos da possibilidade de o Poder Judiciário exercer determinado controle do ato administrativo discricionário do Estado, pontua que, a auto executoriedade dos atos administrativos se liga à sua função de promover o interesse público e zelar por sua preservação. Diz tratar, porém, do interesse público primário, isto é, do interesse da coletividade.

Destaca que, nada justifica, porém, a auto executoriedade da cobrança de tributos pelo Fisco ou a utilização de outros meios coativos com a mesma finalidade, cuja adoção direta é com o interesse patrimonial, pecuniário do ente público – o interesse público secundário – e não com o interesse público primário (BARROSO & BARCELOS, 2007, P.242).

Ante o exposto, considerando que este Fisco Estadual dispunha das ferramentas próprias a persecução do crédito tributário que sustava contra o contribuinte, não poderia ter sido omissa na utilização das mesmas, gerando cenário de insegurança jurídica à ora Impugnante, 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.

Reclama da exorbitância da multa aplicada, na razão de 60%, pois se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV.

Diz que o princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações poder de tributar. Traz entendimento do estudioso do direito Hugo de Brito Machado que destaca.

Após trazer aos autos outros entendimentos de estudiosos do direito, além de decisões de outros tribunais administrativos sobre autuações fiscais com entendimento de caráter confiscatório, diz que, em que pese a suposta violação assinalada, ante os preceitos constitucionais, à previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa Impugnante, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Finaliza requerendo que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, com a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários, bem como a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do artigo 5º da CF/88, para o fim de:

- a) acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração nº 128984.0582/22-6, em tela, com cancelamento do lançamento;
- b) caso não seja acatada a preliminar de nulidade acima arguida, que, no mérito, seja julgada totalmente improcedente a autuação, como efetivamente o é dentro da fundamentação acima apresentada, expurgando a multa em percentual confiscatório, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS/BA, por ser medida de direito e justiça!

O PAF foi encaminhado a este Conselho para Julgamento em 17 de julho de 2022, e à fl. 42 consta um despacho da Coordenação Administrativa retornando o PAF a Inspetoria de origem para que fosse anexada a Informação Fiscal.

Às fls. 45/46 foi anexado o documento solicitado onde o autuante diz que a autuada ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação fazendo menção as supostas previsões legais aplicáveis, diz que está a Autoridade Fiscal impedindo que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Em seguida assevera que a alegação é totalmente improcedente, e só reforça a autuação, pois a infração está prescrita no Art. 332 Inc. III alínea “b” do RICMS-BA, aprovado pelo De 13.780/2012 e a Lei 7014 de 1996. A infração e o enquadramento legal estão descritos no documento de folhas 01 do Auto de Infração).

Quanto a alegação de que não há descrição clara dos fatos que configuraram as infrações também não procede pois a narração dos fatos e o enquadramento da lei tributária estão descritos no Auto de Infração fl. 1,2 e 3 do presente PAF, demonstrando o *quantum* devido conforme memorial de cálculo às fl. 4 do presente PAF.

Enfatiza que a empresa foi autuada por estar DESCREDENCIADA, PARA EFETUAR O PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL NOS PRAZOS ESTIPULADOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA EM VIGOR. Portanto, a Autuação foi pautada consoante a legislação do ICMS-Ba em vigor.

Finaliza opinando pela PROCEDÊNCIA Total do Auto de Infração.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de não ter recolhido ICMS devido por antecipação parcial em operações de aquisições interestaduais, por estar descredenciado.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento sob o argumento de que ao ser capitulada a infração não foram apontadas as razões em que se baseou a autuação, pois apenas foram mencionadas às supostas previsões legais aplicáveis, cerceando o seu direito de defesa.

Não assiste razão ao impugnante. Ao analisar o processo, verifica-se que ao contribuinte lhe foi entregue o Auto de Infração e o Termo de Apreensão assinado pelo mesmo ou seu representante. No corpo do Auto de Infração (fl. 01), bem como, no nominado Termo Apreensão (fls. 05/06) constam: o nº dos DANFES (263374 e 263382), as mercadorias apreendidas. E no demonstrativo de débito (fl. 04) além destas informações, a base de cálculo (mesmo valor constante do documento fiscal), 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 nas Notas Fiscais eletrônicas e calculou o imposto a pagar. E mais uma vez observo que o presente Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias. Portanto, todos os termos, levantamentos e demonstrativos que constituíram a base à lavratura do Auto de Infração foram lavrados e entregues ao contribuinte.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos 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) 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 já que ele neles está respaldado, 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, razão pela qual rejeito o pedido formulado pelo impugnante.

Em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou

experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

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

Como esclarecido nas preliminares de nulidade ficou comprovado que ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias através da apreensão das mercadorias e dos DANFES (263374 e 263382), indicando como data de saída 29 de março de 2022, que é condizente com a época da ocorrência dos fatos registrado no Termo de Apreensão lavrado em 05/04/2022, 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, ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA. Entretanto, 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 4414521239/22-0, documento que constitui prova material da infração.

No mais, determina o 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.*

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 antes da entrada no território deste Estado de suas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, já que o mesmo 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 de nº4414521239/22-0 (fl. 05).

Ademais, observo que a infração foi embasada nos levantamentos fiscais acostados aos autos, tendo o sujeito passivo recebido todos os demonstrativos elaborados na auditoria, tendo o prazo de 60 dias para apresentar sua impugnação, que lhe é assegurado pelo o art. 123, do RPAF/99, porém, não houve questionamento do imposto reclamado ou de qualquer cálculo constante da autuação.

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, 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/99.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Por fim observo que não há nenhum óbice a 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 dos atos processuais, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **128984.0582/22-6**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 99.812,99**, 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, 23 de janeiro 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR