

**A.I. Nº** - 272466.0094/21-8  
**AUTUADO** - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
**AUTUANTE** - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/09/2024

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0205-02/24-VD

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO.** Falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial antes da entrada de mercadorias no estado da Bahia. Contribuinte descredenciado para proceder ao recolhimento do ICMS até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal previsto no art. 332, § 2º do RICMS/2012. Constatado que contribuinte possui vigente Termo de Acordo com o benefício do art. 7º-D, que autoriza a adoção do regime de substituição tributária nas operações de saídas internas realizadas por contribuintes com atividade de comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, que comercialize mercadorias de produção própria ou de terceiros exclusivamente pelo sistema de contrato de franquia. Conforme o Parecer nº 16357/2014 da DITRI, em resposta à Consulta Tributária formalizada pela autuada, é dispensado a obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, quando das aquisições interestaduais de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária interna por força de Termo de Acordo concedido à empresa adquirente. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias foi lavrado em 20/08/2021, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 38.947,68, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 054.005.008:** Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

O Fiscal acrescentou que: “Contribuinte descredenciado ser ter recolhido o ICMS antecipação tributária parcial referente as notas fiscais de DANFES nºs: 247686 e 247690.”

Enquadramento legal: Art. 12-A; art. 23, inc. III e artigos 32 e 40 da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012.

A autuada através de seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento, fls. 28 a 44, na qual demonstrou a tempestividade da defesa, fez em síntese dos fatos para em seguida arguir nulidade do lançamento sob o argumento de ocorrência de flagrante cerceamento de defesa, por violação ao art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal, tendo em vista que ao capitular as infrações sem expressamente apontar as razões em que se pauta a autuação a Autoridade Fiscal impediu que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, correndo o risco de ser condenado a pagar por algo indevido.

Aponta que não há descrição clara dos fatos que configuraram a infração, circunstância que enseja a nulidade do procedimento fiscal, por não atender as previsões do RPAF/99, portanto, nulo os lançamentos que incidem o art. 18, inc. IV, alínea “a”.

Ensina que são anuláveis os lançamentos que apresentem vícios nos pressupostos (vício formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, e aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vício material), os quais decorrem da norma jurídica tributária.

Sobre a matéria transcreve citações de Raimundo Parente de Albuquerque Júnior quanto a distinção entre vício formal e vício material sobre os quais faz extensa explanação e conclui que o vício incorrido na exigência recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento.

Assegura que houve vício substancial, não meramente formal, sob a ótica de que faltaram os elementos fundamentais, intrínsecos definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, sem cuja delimitação precisa não se poderia admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Ensina que o levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e seriam preparatórios à formalização do lançamento, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do Auto de Infração e consequente notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Considera que o presente lançamento carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração, uma vez que o lançamento está eivado de vícios insanáveis que inquinam de nulidade.

Transcreve jurisprudência do CARF e promete, em que pese a nulidade suscitada, que buscará demonstrar a improcedência em relação ao mérito da infração 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.

Esclarece ser uma empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, descreve seu objeto social e garante que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações deste Estado, contudo foi surpreendida com a autuação, sobre a qual pretende demonstrar o equívoco cometido pelo Fisco baiano.

Registra que o Auto de Infração foi lavrado pelo Posto Fiscal Benito Gama, para exigência de ICMS e multa, por entender que houve falta de pagamento da antecipação parcial das mercadorias procedentes de outra unidade da Federação e destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado com inscrição estadual descredenciada no CAD/ICMS/BA.

Explica que a antecipação parcial do imposto não encerra a fase de tributação da mercadoria e o RICMS/2012 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, sendo que na hipótese de o contribuinte estar descredenciado, exige-se o recolhimento imediato da antecipação parcial do imposto.

Aduz 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.

Anota 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 da ação própria à cobrança dos mesmos.

Lembra que ao Fisco é conferido poderes para a persecução dos objetivos arrecadatários, que embora discricionários, encontram limite na Constituição Federal, já que os atos administrativos devem observar os princípios basilares do Estado Democrático de Direito, que 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.

Informa que o Superior Tribunal de Justiça, reiteradas vezes, admitiu a possibilidade do Poder Judiciário exercer determinado controle do ato administrativo discricionário, como no julgado cujo transcreve trecho.

Sobre o tema reproduz doutrina de Hugo de Brito Machado e afirma que mesmo sendo o poder de tributar irrenunciável e indelegável, não é absoluto. Assim, a vedação a aplicação de sanções políticas ao contribuinte configura uma limitação geral ao poder de tributar, ou, mais precisamente, ao poder de cobrar tributos.

Pondera que sendo uma restrição imposta ao próprio legislador, ela se fundamenta em princípios mais amplos, especialmente no princípio do devido processo legal, previsto no art. 5º, inc. LIV, da Constituição Federal, inclusive em sua acepção substantiva, traduzida no postulado da proporcionalidade e da razoabilidade.

Complementa que Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acerto 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.

Argumenta que 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, nada justifica validamente a imposições de sanções políticas, como a apreensão de mercadorias, para fins de exigência de imposto por antecipação.

Transcreve jurisprudência do STF sobre o tema e justifica que se pode afirmar que as sanções políticas constituem uma das mais autênticas formas de desvio de finalidade, pois toda competência discricionária tem como limite a observância da finalidade que lhe é própria.

Explica que a autoexecutoriedade dos atos administrativos se liga à sua função de promover o interesse público e zelar por sua preservação. Trata-se, porém, do interesse público primário, isto é, do interesse da coletividade, porém, nada justifica a cobrança de tributos pelo Fisco ou a utilização de outros meios coativos com a mesma finalidade.

Conclui que dispondo o Fisco 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, 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.

Ao abordar o caráter confiscatório e desproporcional da multa, diz que a sua aplicação na razão de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, inc. IV.



Explana que princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, conforme leciona Hugo de Brito Machado, cuja lição segue copiada e, arremata que não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio.

Reproduz jurisprudência do TRF-5ª Região, MS nº 2001.83.00.0158724 e afirma que o caráter confiscatório da multa desconfigura, desnatura, sua própria natureza e função. 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.

Transcreve doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho e conclui que a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível sua redução em face de valor excessivo, em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Sobre a função da punição ao contribuinte pelo descumprimento de determinada obrigação, e não efetuar a recomposição do Erário reproduz doutrina de Heron Arzua e Dirceu Galdino e sobre a vedação do caráter confiscatório da atuação tributária cita José Eduardo Soares de Melo.

Notícia que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal exposto no RE 55.906/SP e Recurso Extraordinário - RE 57.904/SP.

Ressalta que apesar da suposta violação, ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa, 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.

Protesta pelo acatamento da defesa, 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 art. 5º da Constituição Federal, para o fim de:

- a) Acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, com cancelamento do lançamento;
- b) Caso não seja acatada a nulidade, que, no mérito, seja julgada totalmente improcedente a autuação expurgando a multa em percentual confiscatório, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS, por ser medida de direito e justiça.

Requer também que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada constante na defesa.

Protesta, por fim, pela juntada posterior do instrumento de mandato, regularizando sua representação processual, nos termos do art. 104, § 1º, do CPC 2015.

O autuante prestou a informação fiscal às fls. 77 a 83, na qual afirmou que a defesa não apresentou provas que poderiam macular o Auto de Infração.

Defende a rejeição da preliminar de nulidade uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não viola o devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os papéis de trabalho acostados e não se encontram os motivos elencados no art. 18 do RPAF/99, para determinar a sua nulidade.

Quanto ao mérito, assegura não haver reparos a fazer, uma vez que a defesa não apontou fatos novos que poderiam invalidar a ação fiscal.

Conta que o Auto de Infração foi lavrado e acompanhado de Termo de Apreensão nº 129483.1138/21-8 durante fiscalização ostensiva de trânsito no Posto Fiscal Benito Gama na qual constatou-se que as mercadorias (produtos de beleza), acobertadas pelos DANFES números 247686 e 247690 procedentes do Paraná estavam destinadas a comercialização, conforme descrito no Termo de Apreensão.

Conclui que não há qualquer vício de forma, já que não se constata omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis e não há vício quanto ao objeto do ato, tampouco qualquer violação à lei, regulamento ou outro ato normativo.

Acrescenta que também não há qualquer o desvio de finalidade, razão pela qual diz ser absurda a pretensão de nulidade sob a alegação de não haver clareza quanto aos fatos que a motivaram a infração.

Complementa que a defesa é genérica e traz meras arguições na sua pretensão de desconstituir os fatos alegados e provados no lançamento.

Transcreve o art. 332, inc. III, alínea “b” do RICMS/2012 e aponta ser incontroverso que a autuada adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação, e, para tentar a improcedência da autuação alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria como sanção para recolhimento de tributos. Colaciona o dispositivo do Capítulo V da Lei nº 7.014/96, o art. 40, §§ 5º e 6º e diz ser o texto normativo claro, nesse sentido.

Acusa a autuada de tentar mudar os fatos, associando a apreensão das mercadorias a uma suposta sanção para recolhimento de tributo, mas, encontra barreira no Termo de Apreensão, lavrado em 19/08/2021, quando fora designado o próprio contribuinte como Fiel Depositário das mercadorias.

Acrescenta que o Auto de Infração foi emitido em 20/08/2021 e ressalta que mercadorias em situação irregular foi apreendida pelo Fisco, mediante emissão de termo próprio, portanto, a apreensão foi condição indispensável para a lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar em sanção para recolhimento do tributo.

Quanto a arguição do caráter confiscatório da multa, ressalta que alegar e não provar é o mesmo que não alegar, tendo em vista todas as provas carreadas nos autos.

Ratifica a lavratura do Auto de Infração e requer que o mesmo seja julgado homologando definitivamente o crédito fiscal, por ser medida de justiça e direito.

Se disponibiliza para quaisquer esclarecimentos que se façam necessários.

É o relatório.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS proveniente do ingresso neste estado de mercadorias procedentes do Paraná, destinadas a comercialização, portanto, obrigada ao recolhimento do ICMS antecipação parcial, conforme exige o art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, estabelecido no município de São Gonçalo dos Campos/BA, é inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal e explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4646-0/01 - Comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria.

A ação fiscal desenvolvida no Posto Fiscal Benito Gama, teve início com a lavratura do Termo de Apreensão das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais 247.686 e 247.690 em 19/08/2021, com a ciência do motorista do veículo transportador e o Termo de Depósito das mesmas mercadorias, cujo Fiel Depositário foi a própria autuada, fls. 05 e 06.

A memória de cálculo do imposto devido, consta no demonstrativo, fl. 04, assim como as cópias dos respectivos DANFES, fls. 07 a 11 e do DACTE referente ao CT-e nº 050.506, fls. 12 e 13.

O motivo da apreensão das mercadorias foi a constatação da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial antes do ingresso no território baiano das mercadorias adquiridas por contribuinte que se encontrava descredenciado para postergar o recolhimento do imposto conforme art. 332, § 2º do RICMS/2012.

Importante inicialmente esclarecer que a antecipação parcial do ICMS é devida por força do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, *verbis*:

*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 prazo para recolhimento do imposto está previsto no Regulamento do ICMS, conforme determinação contida no art. 32 da Lei nº 7.014/96:

*Art. 32. O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado.*

Assim o RICMS/2012 estabeleceu o prazo para o recolhimento da antecipação parcial no seu art. 332, inc. III, alínea “b”:

*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: (...)*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS;*

A título de benefício, qual seja a postergação do prazo de recolhimento, o RICMS/2012, contempla contribuintes que atendam aos requisitos listados nos incisos I a IV do § 2º do art. 332, *in verbis*:

*§ 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 termo descredenciado refere-se exatamente aos contribuintes que em não atendendo aos requisitos, não podem postergar o recolhimento da antecipação parcial, devendo realizar o recolhimento do imposto antes do ingresso dessas mercadorias na Bahia.

No caso em exame, o contribuinte encontrava-se na data de ingresso das mercadorias, na situação de descredenciado por haver restrições de natureza fiscal, qual seja a existência de débito inscrito em Dívida Ativa, sem a exigibilidade suspensa.

A defesa arguiu nulidade do lançamento sob o argumento de que “*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...*”,



ensejando claro cerceamento do direito de defesa e contraditório constitucionalmente assegurados a todos.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. O crédito foi constituído por agente capaz, a descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, é possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração, portanto, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

A defesa arguiu que o ato de descredenciamento não é o 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, assim como a apreensão de mercadorias, com os mesmos fins de exigência de imposto, prática tida como ilegal e inconstitucional, porque implicaria em indevida restrição aos direitos fundamentais de propriedade e de liberdade, quando se trata da garantia do livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, da garantia da livre iniciativa e da garantia do livre exercício de qualquer atividade econômica.

O ato de descredenciamento, por se tratar de descumprimento de pré-requisito necessário e previamente estabelecido no RICMS/2012, conhecimento da autuada, é um ato unilateral da Administração Tributária e prescinde de notificação prévia ao descredenciado.

Portanto, ainda que seja considerada uma sanção política exigir do contribuinte o pagamento da antecipação parcial do ICMS por descredenciamento para postergar esse recolhimento, a autoridade Fiscal efetuou ao lançamento em conformidade com a norma legal em observância a dever de ofício em proceder ao lançamento, quando observada a violação a uma norma estabelecida na legislação.

Considerado o que dispõe o art. 167, inc. III do RPAF/99, ou seja, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, este órgão julgador carece de competência para decretar a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência do imposto e da apreensão das mercadorias, tendo em vista que tais ações observaram exatamente a legislação pertinente.

Dessa forma, sobre tal argumento deixo de manifestar.

Oportuno registrar a importância da verdade material no processo administrativo fiscal que se fundamenta no art. 5º, inc. LV da Constituição Federal: *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”*.

A verdade material para Celso Antonio Bandeira de Melo: *“Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrarem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessa dos hajam alegado e provado...”*.

*“A busca pela verdade material consiste no poder-dever do julgador em tomar as decisões baseadas nas informações e documentos que há sobre a matéria abordada, não se satisfazendo com o que as partes trazem aos autos e respeitando o princípio da legalidade.*

*Deverão ser consideradas todas as provas, documentos e informações novas e lícitas pela administração, ainda que desfavoráveis ao Fisco. Isso porque, a autoridade fiscal tem de ter o efetivo conhecimento dos fatos para que haja a correta observância das leis que lhe são aplicáveis e, conseqüentemente, atuar nos limites fixados pela lei para a correta aplicação da lei tributária.* ” (Artigo PRECLUSÃO E VERDADE MATERIAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

FISCAL FEDERAL, de autoria de Carolina Garcia da Silva, disponível no sítio da Associação Paulista de Estudos Tributários – APET - <https://apet.org.br/>)

Assim sendo, tomando conhecimentos de fatos ainda que não arguidos na defesa que impugnou o presente Auto de Infração, através do julgamento da Notificação Fiscal nº 2813940613/23-2, nesta 2ª JJF em 20/02/2024, tendo como notificado o agora autuado, exatamente observando o princípio da verdade material, o trago na análise dos fatos para decisão da presente lide.

Constam nos registros da SEFAZ a concessão de Regime Especial deferido pela Diretoria de Tributação em 06/06/2013, conforme Parecer 12995/2013, com a seguinte ementa:

*ICMS. Regime Especial. Substituição Tributária. Saídas internas de cosméticos e produtos de perfumaria a serem comercializados pelo sistema de franquia. Pelo deferimento. Efeitos até 31 de maio de 2015. Revogação do Parecer DITRI/GETRI nº 21684/2011.*

O Regime Especial válido até maio de 2015, previa que: “A empresa CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A., (...), fica autorizada a proceder à retenção do ICMS e fazer o recolhimento até o dia 09 do mês subsequente ao da retenção do imposto relativo à substituição tributária nas saídas dos produtos a serem comercializados por empresas do ‘Sistema de Franquia O Boticário’, localizadas no território deste Estado.”

E mais:

“Cláusula sexta - Este Regime Especial não dispensa a Requerente do cumprimento das demais obrigações, principais e acessórias, previstas na legislação vigente e poderá ser alterado ou cassado a qualquer tempo no interesse da Administração Tributária.

Cláusula sétima - O presente Regime Especial terá validade até 31 de maio de 2015.”

Em 11/07/2014, foi emitido pela DITRI o Parecer 16357/2014 em resposta a consulta formal apresentada pela autuada, cuja ementa segue transcrita:

*ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR FORÇA DE REGIME ESPECIAL. Dispensa da obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, quando das aquisições interestaduais de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária interna por força de Regime Especial concedido à empresa adquirente.*

A resposta tem o seguinte teor:

“Conforme salientado na inicial, através do Parecer DITRI/GECOT nº 12.995, de 23/5/2013 (processo nº 04366520135), foi concedido Regime Especial de tributação à Consulente, autorizando-a a proceder à retenção do ICMS e efetuar o recolhimento do imposto devido por substituição tributária até o dia 09 do mês subsequente ao da retenção, nas saídas dos produtos a serem comercializados pelas empresas do ‘Sistema de Franquia O Boticário’, localizadas no território deste Estado.

A sistemática prevista no referido regime de tributação refere-se às operações subsequentes de revenda dos produtos de perfumaria, cosméticos, higiene pessoal, cosmético-dermatológicos e outros.

Diante do exposto, e considerando que o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, ao disciplinar o regime de antecipação parcial do ICMS, efetivamente exclui desse regime de tributação as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nas operações internas (§ 1º, inciso III, do referido artigo), conclui-se que a Consulente está desobrigada de efetuar o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial nas operações supracitadas, visto que as mercadorias objeto de comercialização subsequente estão submetidas ao regime de substituição tributária por força do Regime Especial concedido à empresa.”.



Adiante a DITRI adverte que “Respondido o questionamento apresentado, informamos que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.”.

Já em 28/01/2021, foi ratificado pelo Diretor de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, o Termo de Acordo no qual a “CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A., (...), fica autorizada a proceder à retenção do ICMS e fazer o recolhimento até o dia 09 do mês subsequente ao da retenção do imposto relativo à substituição tributária nas saídas dos produtos a serem comercializados por empresas do ‘Sistema de Franquia O Boticário’, localizadas no território deste Estado.”

Prevê o termo de acordo que a “sistemática prevista neste termo se refere às operações subsequentes de revenda dos produtos de perfumaria, cosméticos, higiene pessoal, cosmético-dermatológicos e outros.”, com vigência até 31/12/2023.

A ementa do Parecer concessivo do termo de acordo assim se apresenta:

*Prorrogação de Termo de Acordo Decreto 7799/00 - art. 7º-D - Responsável pela retenção do ICMS nas saídas internas de cosméticos e produtos de perfumaria a serem comercializados pelo sistema de franquia. PELO DEFERIMENTO. Efeitos de 01/02/2021 até 31/12/2023.*

Portanto, o termo de acordo assinado entre o contribuinte e a Administração Tributária se baseia no Decreto nº 7.799/2000, especificamente se referindo ao art. 7º-D do citado decreto, *verbis*:

*Art. 7º-D. Fica admitida, mediante termo de acordo específico com a Secretaria da Fazenda, através do titular da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, a adoção do regime de substituição tributária nas operações de saídas internas realizadas por contribuintes com atividade de comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, que comercialize mercadorias de produção própria ou de terceiros exclusivamente pelo sistema de contrato de franquia.*

Claramente constata-se que o Termo de Acordo, vigente à época do fato gerador, consiste no mesmo objeto do Regime Especial vigente até 31/05/2015, permitindo que, em consonância com o art. 7º-D do Decreto nº 7.799/2000, que através de “adoção do regime de substituição tributária nas operações de saídas internas realizadas por contribuintes com atividade de comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, que comercialize mercadorias de produção própria ou de terceiros exclusivamente pelo sistema de contrato de franquia.”, portanto, a autuada “fica autorizada a proceder à retenção do ICMS e fazer o recolhimento até o dia 09 do mês subsequente ao da retenção do imposto relativo à substituição tributária nas saídas dos produtos a serem comercializados por empresas do ‘Sistema de Franquia O Boticário’, localizadas no território deste Estado”.

Destarte, como explicitado na Lei nº 7.014/96 que exclui da obrigatoriedade de se recolher a antecipação parcial do ICMS, caso as mercadorias adquiridas estejam sujeitas ao regime de substituição tributária, como é o caso da autuada, art. 12-A, § 1º da citada lei:

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação. (Grifos do relator).*

Assim como esclarecido no Parecer 16357/2014, não cabe exigir da autuada o pagamento da antecipação parcial do ICMS como no presente Auto de Infração, tendo em vista que as

mercadorias autuadas estão enquadradas no regime de substituição tributária, pois incluídas no Anexo I da Lei nº 7.014/96 no item 39:

*39 Artigos de perfumaria, cosméticos e artigos de higiene pessoal e doméstica.*

Também constam listadas no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2021 no item 9-A - PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS.

Tampouco cabe exigir da autuada o recolhimento antes no ingresso das mercadorias do ICMS-ST, por força do Termo de Acordo vigente até 31/12/2023.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272466.0094/21-8**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado do resultado do julgamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZIRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA