

A. I. N° - 211323.0289/20-6
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
AUTUANTE - SALVADOR CATARINO DE CARVALHO JÚNIOR
ORIGEM - DAT/SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/07/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0109-03/25-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento do ICMS antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado, do valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições de mercadorias para comercialização. O Autuado não apresenta os elementos necessários e suficientes para elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acolhida nulidade arguida. Negado pedido de perícia e de cancelamento ou redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 10/12/2020, exige crédito tributário no valor de R\$ 84.939,19, acrescido de multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 54.05.08 – 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, no mês de dezembro de 2020. DANFES de nº.148363/148364, mercadoria adquirida de outra UF para comercialização, destinada a contribuinte descredenciado.

O autuado impugna o lançamento fls. 20/39. Diz que vem, a tempo e modo oportunos, apresentar impugnação ao feito fiscal, requerendo que se dê processamento nos termos da lei, para ao final, reconhecer sua procedência, determinando a extinção do lançamento fiscal mencionado, por incabível na espécie, com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito. Registra a tempestividade da sua peça defensiva.

Sublinha ser pessoa jurídica que possui por objeto social as atividades identificadas pelo CNAE 46.44-3-01 que diz respeito ao "*Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano*", além do comércio atacadista de "*medicamentos e drogas de uso veterinário*", de "*próteses e artigos de ortopedia*", e de "*cosméticos e produtos de perfumaria*", dentre outros. Repete a acusação fiscal.

Diz que compulsando o AI, na visão da Fiscalização teria recolhido a menor o ICMS antecipação tributária parcial. Neste sentido, os fatos geradores do ICMS antecipação tributária parcial se amoldariam às normas e possui por pressuposto a falta de recolhimento do ICMS/ST substituição-antecipação parcial por ocasião da entrada de mercadorias no território do Estado da Bahia, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação. Esta é em síntese, a hipótese dos autos e das cominações fiscais, cujas ilegalidades/inconstitucionalidades serão demonstradas adiante para cancelamento do lançamento.

Aduz que os créditos tributários possuem por substrato os documentos fiscais DANFES nº.148363 e 148364 (fato gerador 10/12/2020), que na concepção da autoridade evidenciam a falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação parcial. Entende que tais exigências não se

sustentam à luz do princípio da legalidade, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, e das limitações legais e constitucionais referentes ao poder de tributar, tratando-se de lançamentos que merecem ser cancelados, haja vista os vícios da autuação quanto à exigência de fundamentação do ato administrativo de lançamento, a teor dos arts. 3º e art. 142 do CTN.

Afirma que segundo a Fiscalização, os alegados fatos geradores do ICMS estariam correlacionados à entrada de mercadorias no Estado da Bahia, por contribuinte que não preencheria os requisitos da legislação. Ocorre que o Fisco não fez constar no lançamento contido no AI uma única linha, uma única fundamentação sequer, sobre os alegados requisitos da legislação não preenchidos.

Desta forma, o que se tem para o caso vertente, é que a Fiscalização a um só termo enuncia o crédito tributário sem pormenorizar os supostos requisitos da legislação não preenchidos. Trata-se o aludido expediente de imputação de fato gerador/obrigação tributária sem a discriminação dos requisitos legais tidos por inobservados ou desatendidos para os fins do lançamento corretivo - supletivo, ou ainda, sem a demonstração do critério material da espécie tributária em questão.

Diante destas incongruências, omissões e lacunas, entende que o auto de infração, merece ser revisto e cancelado. Afirma que a formalização do crédito tributário se perfectibiliza mediante o lançamento que, segundo o art. 142 do CTN, trata-se de procedimento destinado à apuração da ocorrência do fato gerador do tributo e de sua quantificação, ato administrativo por excelência que exige necessária fundamentação.

Sobre o tema cita ensinamentos do jurista Celso Antônio Bandeira de Melo e Maria Sylvia Zanella Di Pietro. Aduz que a Fiscalização sustenta que não preencheria os requisitos da legislação, sem, contudo, esclarecer os requisitos inobservados.

Em verdade, entende que o auto de infração está a lhe impor obrigação tributária sem a demonstração do critério material da regra matriz de incidência tributária. Em outras palavras, não foi demonstrado mediante prova nos autos, a forma como se deu a ocorrência dos fatos geradores imputados no auto de infração. Na mesma esteira de raciocínio, sustenta que em função da não observância dos requisitos essenciais do auto de infração, evidente que restou prejudicada a defesa, mesmo que o AI tenha mencionado a norma de regência de forma genérica.

Aduz que ainda que remotamente, se supere as prejudiciais de nulidade do AI, não devem subsistir as exigências neles contidas, haja vista a inocorrência das faltas fiscais miradas pela Fiscalização. Neste sentido, afirma que o fato é que as conclusões anunciadas pelo auto de infração merecem ser revistas na medida em que a sociedade empresária possuía regime especial que lhe atribuíra a condição de substituta tributária, vigente à época da autuação, de forma que o imposto foi devidamente recolhido na apuração mensal.

Comenta que, no caso concreto, o AI possui como pano de fundo a apuração de ICMS/ ST com base na adoção das Tabelas, PMC (Preços Máximos de Venda a Consumidor) adotadas pelo ente tributante. Comenta que devido a equivocidade a que incorreu a Administração Fazendária no AI, faz-se necessário revisitar a regra matriz de incidência do imposto, cuja regulamentação é suficiente à constatação da ilegalidade e da inconstitucionalidade das cobranças que lhe foram imputadas. Reproduz o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 e art.332 do RICMS/12.

Comenta que ao contrário do que sustenta o auto de infração, não deixou de observar a obrigação e recolhimento do ICMS-ST por ocasião da entrada das mercadorias identificadas pelos DANFES nº 148363 e 148364 (fato gerador 10/12/2020), no Estado da Bahia, porque ao tempo da autuação vigia regime especial que outorgava o direito à apuração, recolhimento e satisfação das aludidas obrigações de ICMS no curso de sua apuração mensal e não por ocasião das entradas como alude a fiscalização. Neste sentido, cita a norma de regência, Decreto n.º 11.872/09.

Diz que compulsando a documentação que instrui a defesa, colaciona ao exame deste Conselho todos os documentos fiscais emitidos, que não só comprovam a lisura dos procedimentos e obrigações acessórias cumpridas, bem como a satisfação das obrigações principais de

recolhimento do tributo, a saber: livro de Registro de Entradas, livro de Registro e Apuração, Documento DAE ICMS-ST e comprovante de pagamento, resumo retificador.

No caso concreto, a fim de não restar qualquer dúvida sobre o cumprimento da obrigação, destaca que examinando o livro de Registro de Entradas é de se ver que os documentos fiscais DANFES n.º 148363 e 148364 (12/2020) de fato lastrearam as operações realizadas com a sociedade empresária VITAMEDIC Industria Farmacêutica Ltda., cadastrada no CNPJ/MF sob o n.º 30.222.814/0001-31. Portanto, muito ao contrário do que considerou o auto de infração, o Registro de Entradas não deixa dúvidas acerca da operação, inclusive com o destaque do ICMS retido e antecipado.

Examinando ainda, o anexo livro de Registro de Apuração relativamente às operações identificadas pelos DANFES n.º 148363 e 148364, verifica que os valores cobrados a título de ICMS compreendem a objetiva apuração do tributo observando-se os respectivos PMC e alíquotas nos termos em destaque.

Ao seu turno, todos os valores foram efetivamente contemplados nos comprovantes de recolhimento do ICMS e ICMS-ST nas guias de recolhimento (DAE's anexos 04 e 05). Ao contrário do que sustenta o auto de infração, as exigências apuradas foram devidamente acobertadas por documentação fiscal de apuração do tributo, seguidas do recolhimento do imposto perante o Estado da Bahia. É dizer que o auto de infração tem por base a exigência de tributo cujo critério material (fato gerador) já foi devidamente por ele cotejado para os fins do cumprimento, cenário que equivale à exigência de tributo sobre fato gerador já ofertado à tributação, o que não se admite a bem do princípio da legalidade-tipicidade tributária. Sobre fatos geradores que já sofreram a devida tributação equivale à hipótese de cobrança dupla de imposto sobre os mesmos fatos geradores, o vedado "*bis in idem*". Tais cobranças ensejam o reconhecimento das violações ao princípio da legalidade (art. 5º, II, da CF/1988) e da tipicidade tributária (art. 150, I da CF/1988), ora mencionados, para os fins da invalidação do auto de infração.

Por fim, relembra que, além das mencionadas infrações, aplicou-se a multa prevista no art. 42, II, "d", da Lei n.º 7.014/96, que majoraram as obrigações tributárias em cerca de 60% (sessenta por cento).

Constatada a exigência, destaca que as multas impostas desafiam os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade. Nesta esteira, pela simples constatação desta ocorrência é possível verificar que se revelam os gravames por demais onerosos e atentam contra os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade. E como tal, devem ser cancelados. Ademais, tais imposições pecuniárias revelam caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV, da CR/ 88, assim como já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça.

Ex positis, por tudo quanto alegado e demonstrado, espera e requer o recebimento da defesa por ser cabível e tempestiva, nos termos legais, para:

- a) determinar, até o julgamento definitivo do presente, a suspensão da exigibilidade das obrigações contidas no AI;
- b) seja acolhida a impugnação e a preliminar de nulidade do auto de infração;
- c) no caso da superação da preliminar de nulidade, que no mérito, seja acolhida a impugnação, determinando-se o cancelamento dos lançamentos e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às alegadas exigências do tributo decretando-se definitivamente o cancelamento da autuação;
- d) quando menos, se não for declarada a nulidade integral dos lançamentos e a inexistência das relações jurídicas impugnadas, em qualquer das hipóteses, seja acolhido pleito de cancelamento das penalidades impostas, para cancelamento dos gravames ou quando menos a redução das multas, em atendimento aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade.

Por fim, pretende demonstrar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a documental, bem como a pericial, protestando-se por outras, acaso necessárias, a serem requeridas no momento oportuno.

O Inspetor Fazendário presta informação fiscal fls. 111/113. Resume as alegações da defesa.

Diz que da análise da peça defensiva, se constata que o próprio autuado se contradiz a respeito de sua alegação, pois na sua impugnação encontra-se expresso os termos da acusação fiscal. Observa, portanto, pelos termos da defesa, que o autuado, não só entendeu a acusação fiscal, como exerceu livremente o contraditório e a ampla defesa que lhe é assegurada constitucionalmente.

Assim sendo, incabível a nulidade suscitada já que o Auto de Infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de descredenciado adquiriu mercadoria de outra unidade da Federação, aliás, descredenciamento comprovado por documentos e não refutado, sendo, portanto, incontroverso. Ou seja, alegar inespecificidade da imputação é uma tentativa de mudar os fatos com base em meras alegações.

Em relação à alegação da exigência do tributo já recolhido é outro argumento que não pode prosperar. Aduz que a obrigatoriedade pelo pagamento da antecipação parcial está prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96. 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 da substituição tributária.

Por isso tudo, a infração resta caracterizada, pois o autuado não estava credenciado para efetuar o pagamento da antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente, não bastasse, o contribuinte não trouxe aos autos prova capaz de elidir a ação fiscal, nem comprovou o recolhimento do imposto exigido como determina a legislação. Isto posto, razão não assiste ao impugnante.

VOTO

O defendente alegou que a exigência em discussão não se sustenta à luz do princípio da legalidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, tratando-se de lançamento que merece ser cancelado, haja vista os vícios da autuação. Disse que, segundo a Fiscalização, o fato gerador do ICMS estaria correlacionado à entrada de mercadorias no Estado da Bahia, por contribuinte que não preencheria os requisitos da legislação. Ocorre que o Fisco não fez constar no lançamento, uma única linha, ou uma fundamentação, sobre os alegados requisitos da legislação por ele não preenchido.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais da infração registrada pela fiscalização foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada.

Saliento que consta dos autos, o Termo de Apreensão fl. 03; o demonstrativo que dá sustento a acusação fiscal fl.04 e ciência do auto de infração fl. 104. A descrição da irregularidade apurada está em conformidade com o enquadramento legal, cujos dispositivos descrevem literalmente a ocorrência do fato gerador e a motivação para a autuação, descredenciamento do contribuinte para realizar o recolhimento do ICMS no mês subsequente a entrada do bem no estabelecimento autuado.

Dessa forma, verifico que foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional. Ademais, pelo teor de sua defesa, constata-se claramente, que entendeu do que foi acusado, citando inclusive documentos fiscais constantes do levantamento para rebater a irregularidade apurada.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários

reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão sobre a lide. Portanto, não vislumbro necessidade de diligência ou perícia a ser realizada para apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos a respeito da lide. Assim, indefiro o pedido de diligência/perícia, com fulcro no art. 147, incisos I e II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.

No mérito, a infração 01 acusa o autuado 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, no mês de dezembro de 2020. DANFES de nº.148363/148364, mercadoria adquirida de outra UF para comercialização, destinada a contribuinte descredenciado.

Compulsando os autos, verifico que o contribuinte foi autuado, porque não se encontrava credenciado (benefício fiscal para realizar o recolhimento do imposto, após a entrada da mercadoria em seu estabelecimento), deixando de adimplir a obrigação de recolhimento do ICMS antecipação parcial, com o pagamento do imposto antes da entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

A matéria encontra-se estabelecida no art.332, inciso III, alínea “b” do RICMS/Ba, *in verbis*:

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;

Da leitura do dispositivo regulamentar transcrito, dúvidas não há, que o momento de adimplemento da obrigação tributária pelo sujeito passivo, se deu na entrada do território baiano. Para exato cumprimento desta obrigação, o contribuinte ao adentrar no Estado da Bahia, deveria dar trânsito às mercadorias com o DAE de recolhimento do ICMS antecipação parcial pago, o que não ocorreu e por isso foi autuado.

O defendente apresentou entendimento, que as conclusões anunciadas pelo auto de infração merecem ser revistas, na medida em que possuía regime especial que lhe atribuía a condição de substituta tributária, vigente à época da autuação, de forma que o imposto foi devidamente recolhido na apuração mensal.

Alegou que a autuação possui como pano de fundo a apuração de ICMS/ST com base na adoção das Tabelas, PMC (Preços Máximos de Venda a Consumidor) adotadas pelo ente tributante. Assim, faz-se necessário revisitar a regra matriz de incidência do imposto, considerando a constatação da ilegalidade e da inconstitucionalidade das cobranças que lhe foram imputadas.

Estas alegações não possuem suporte fático ou jurídico, visto que o defendente incorre em equívocos, considerando que a presente autuação trata de ICMS devido a título de antecipação parcial por ter adquirido mercadorias destinadas a comercialização, nada tendo a ver com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que por sinal estão fora da incidência do ICMS antecipação parcial.

Quanto a arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, por entender que a exigência do ICMS aqui discutido não tem amparo legal, observo que, em conformidade com o disposto no

artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Importante salientar, que o ICMS antecipação parcial está previsto em lei. Este regime tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incluído pela Lei nº 8.967/03, o qual transcrevo, para um melhor entendimento:

“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”.

Sobre a arguição de excesso e confiscatoriedade da penalidade, observo que a multa aplicada está em absoluta consonância com a hipótese de incidência para a irregularidade flagrada, alínea “d”, inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação tributária e como já mencionado neste voto, não lhe compete apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria (art. 167, I, RPAF/99).

Nesta esteira, verifico que a infração resta caracterizada, pois o autuado não estava credenciado para efetuar o pagamento da antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente, não bastasse, o contribuinte não trouxe aos autos prova capaz de elidir a ação fiscal, nem comprovou o recolhimento do imposto exigido como determina a legislação.

Assim, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **211323.0289/20-6**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.** devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 84.939,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “d”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR