

A. I. Nº - 272466.0210/23-4
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL BENITO GAMA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/10/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0227-02/24-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. Autuação decorrente da ausência de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, em operação interestadual, por contribuinte em situação de descredenciamento. Defesa demonstrou que, à época da autuação, estava vigente Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA, nos termos do art. 7º-D do Decreto nº 7.799/00, que autorizava a empresa como responsável pela retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária nas saídas internas, dispensando o recolhimento antecipado na entrada. Consulta tributária vinculante confirmou a dispensa. Nulidade afastada. Infração insubsistente. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/02/2023, no Posto Fiscal Benito Gama, exige um crédito tributário no valor histórico de R\$ 188.479,88, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais, totalizando R\$ 301.567,81, em decorrência da infração tipificada sob o nº 054.005.008 *“falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal”*.

A Descrição dos Fatos registra que *“o presente lançamento se refere a antecipação parcial do ICMS das mercadorias/produtos tributados, procedentes de outra Unidade da Federação (PR), constantes na NF-e 289248 e 289250, emitidas em 15.02.2023, para comercialização ou outros atos de comércio, por contribuinte situado no Estado da Bahia, cuja inscrição estadual encontra-se no cadastro SEFAZ na condição de DESCREDENCIADO. Falta de denúncia espontânea e pagamento do ICMS devido antes da entrada no território deste Estado. (...)”*.

Enquadramento Legal – Art. 332, III, “b” do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Art. 12-A; Art. 23, inciso III; Art. 32 e Art. 40 da Lei nº 7.014/96.

Tipificação da Multa - Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Constam nos autos: demonstrativo de débito, memória de cálculo, termo de ocorrência, DANFES das NFs-e nº 289.250, 289.248, consulta da situação cadastral, histórico de pagamentos realizados, DAMDFE, intimação (via DT-e), dentre outros documentos.

O sujeito passivo ingressou com impugnação (fls. 19/35), através de representante legal, se qualificando, informando sobre a tempestividade, relatando breve histórico das circunstâncias da lavratura, passando a apresentar as alegações de defesa.

I - Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração. Da Exigibilidade Suspensa Por Medida

Judicial. Da Vigência das Certidões Especiais. Da Prevalência da Verdade Material

Aduziu que a autuação não merecia ser acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, tendo em vista as diversas irregularidades no momento da lavratura, que ocasionaram o cerceamento ao direito de defesa e, conseqüentemente, a nulidade da autuação.

Alegou que Fiscalização, quando do trânsito das mercadorias para o Estado da Bahia no Posto Fiscal Benito Gama, exigiu o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, em razão da inscrição estadual do contribuinte encontrar-se na situação de descredenciado no CAD-ICMS/BA, por não atender aos requisitos previsto na legislação tributária em vigor.

Entretanto, no momento da lavratura do presente Auto de Infração, a Impugnante não possuía pendências que gerassem o seu descredenciamento, na forma do § 2º do art. 332 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, que assim estabelecia:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

§ 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.

Asseverou que os PAFs lançados contra a contribuinte, à época da lavratura do presente Auto de Infração, estavam com exigibilidade suspensa, seja em razão de Impugnação ou Recurso Administrativo, seja em razão de decisões liminares concedidas em ações judiciais, em sede das quais foi oferecida garantia como antecipação dos efeitos da penhora, de modo que não poderia ter sido promovida a inabilitação da contribuinte no CAD-ICMS/BA, sob o fundamento do descumprimento da previsão regulamentar acima citada.

Cumpria destacar, que antes mesmo de encerrado o contencioso administrativo, a contribuinte propôs Ações judiciais, requerendo a averbação da garantia como antecipação dos efeitos da penhora para fins de evitar restrição à emissão da Certidão Negativa de Tributos Estaduais, bem como cancelamento de benefícios fiscais, descredenciamento, impedimento a trânsito de mercadorias, etc.

Em todas as ações propostas foram concedidas decisões liminares, com expedição das respectivas notificações para a Procuradoria Geral do Estado - PGE (Doc. 02), como forma de promover o cumprimento da determinação judicial.

Em cumprimento a estas determinações, a PROIN – Regional de Feira de Santana, lançou a garantia em seus sistemas, na modalidade de ‘suspensão’ da exigibilidade, com encaminhamento via sistema PGE.NET, de comunicação à Gerência de Crédito – GCRED, da SEFAZ/Ba, para que tomassem conhecimento da decisão judicial, e alterassem o status dos PAFs para “suspensão por Liminar” no sistema SIGAT.

Esta alteração do status do crédito, ao que tudo indicava, não era promovida pela SEFAZ, em razão do já status de suspensão da exigibilidade dos créditos, em razão do contencioso administrativo, que ainda estaria em curso.

Reiterou que a contribuinte se antecipava à atualização automática do sistema da SEFAZ, visando evitar o status de perempção ou mesmo de inscrição em dívida sem garantia/causa suspensiva. Como se tratava de antecipação, em muitos casos, no sistema da SEFAZ/BA ainda constava a fase de suspensão administrativa, a qual não era alterada manualmente pela equipe responsável.

Contudo, a não alteração do status ocasionava o cenário que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração, qual seja: quando do trâmite interno dos autos da SEFAZ para a PGE, face o encerramento do contencioso administrativo, para fins de saneamento e inscrição em dívida, os créditos tributários ficaram sem garantia/causa suspensão da exigibilidade, gerando, portanto, erroneamente, o descredenciamento da inscrição estadual da Impugnante.

Desse modo, a contribuinte não podia ser penalizada com a não alteração do status do crédito tributário por quem de direito, na medida que, se antecipava em apresentar garantia para aquele, bem como estaria acobertada por decisão liminar determinando a averbação da garantia para fins de manutenção da sua regularidade fiscal, seja em termos de certidão, seja em termos do status de sua inscrição estadual.

Nesse sentido, **existia claro descumprimento de ordem judicial**, o qual demonstrava a nulidade do Auto de Infração em epígrafe.

Aduziu que o vício incorrido na exigência recaia sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento, com clara violação do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O levantamento e observância desses elementos básicos antecederiam e seriam preparatórios à formalização do lançamento, a qual se dava no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração e consequente notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deveriam 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.

Com efeito, acaso tivesse sido feito levantamento antecedente, com verificação da validade do descredenciamento da inscrição estadual, o presente Auto de Infração não teria sido lavrado.

Reproduzindo trechos da melhor doutrina, esclareceu que o processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderia violar os direitos e garantias individuais do contribuinte. Por este motivo, era garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. Este processo tinha por finalidade garantir soluções para conflitos entre Administração e Administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, porventura, os agentes da administração poderiam ter cometido durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário.

A autoridade julgadora tinha o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão era deixar de lado as garantias de defesa, tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois, concretamente, estaria nas mãos da autoridade julgadora, que ocuparia, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantaria o sujeito passivo apresentar provas que não seriam levadas em conta no processo.

Chamou atenção que o Código Tributário Nacional contemplava, inclusive, a aplicação do princípio da verdade material em seu texto, no § 2º do art. 147, abaixo transcrito:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Assim, eventual lançamento, constituído sem observância do princípio da verdade material, poderia ser desconsiderado judicialmente, gerando prejuízos ao erário, tendo em vista que seriam grandes as chances de condenação em honorários advocatícios sucumbenciais.

Ademais, a Súmula nº 473 do STF estabelecia que:

“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

Não poderia a Administração exigir que determinada afirmação sobre um fato só fosse comprovada através do meio de prova “X”, se através de outros meios de prova a Administração conseguiria chegar à certeza de que aquele mesmo fato ocorreu. A esse respeito, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já teria decidido que:

“[...] Sendo o interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Diante da impossibilidade do contribuinte de apresentar os documentos que se extraviaram, e tendo ele diligenciado junto aos seus fornecedores para obter a prova da efetividade do passivo registrado, deve a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos. Recurso provido em parte.”.

Conforme se verificava na documentação acostada à presente defesa, era possível constatar a impropriedade na lavratura do presente Auto de Infração, motivo pelo qual se fazia necessário o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Na remota hipótese de a preliminar acima arguida não ser acatada, culminando no cancelamento do presente Auto de Infração, a Impugnante prosseguiria, 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 era que a obrigação da parte produzir de uma só vez todas as alegações e requerimentos, ainda que estas razões fossem excludentes e incompatíveis umas das outras.

II - Do Mérito

II. 1 Da Não Incidência da antecipação Parcial do Imposto. Substituição Tributária Com Encerramento de Fase Concedida Por Regime Especial.

Afirmou que a cobrança do ICMS por antecipação parcial, nas operações de entrada das mercadorias no Estado, em sede de Autos de Infração e/ou Notificações Fiscais, era 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.

Em que pese o descredenciamento afastar o diferimento do momento do recolhimento do imposto nas entradas, tal fato não poderia alcançar a exceção da incidência da antecipação parcial prevista na Lei n. 7.014/96 da qual usufruía a contribuinte.

Com efeito, o art. 12-A, § 1º, III, do citado diploma legal estadual, assim estabelecia:

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.

§ 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.

Arguiu que a contribuinte CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A celebrou Termo de Acordo com o Estado da Bahia, aprovado através do PARECER DITRI/GECOT nº 12.995, de 23 de maio de 2013 – Processo n. 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, cujos trechos reproduziu.

No caso, a retenção e o recolhimento do ICMS, na qualidade de contribuinte substituto, encerrava 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.

Com efeito, as notas fiscais emitidas pela contribuinte contemplavam apenas o destaque da alíquota interestadual. A apuração do imposto que seria devido na entrada das mercadorias no Estado era 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 do Estado, dentro do Sistema de Franquia O Boticário.

Em assim sendo, da contribuinte não poderia ser exigido o imposto por antecipação quando do trânsito da mercadoria nos Postos Fiscais, ainda que se encontrasse com sua inscrição estadual desabilitada.

Isto porque o referido descredenciamento não guardava relação com o vigente Regime Especial objeto do Parecer DITRI/GECOT n. 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 n. 13.780/2012.

A inabilitação 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 ao caso, que era disciplinado especificamente pelo Regime Especial lhe concedido pelo Estado, não tinha o condão de afastar a exceção da incidência da antecipação prevista na Lei n. 7.014/96.

Dessa forma, o descredenciamento estaria 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 n. 16.357/2014, em Resposta ao Processo de Consulta n. 107.328/2014-0, no sentido de que a contribuinte consulente era 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' por estar sujeita à substituição tributária com encerramento de fase, considerando a previsão do art. 12-A, § 1º, III, da Lei n. 7.014/96.

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

Isto posto, mister se fazia o reconhecimento da improcedência do lançamento, em razão da não incidência da antecipação parcial nas operações de entrada de mercadoria neste Estado promovidas pela CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A, independente do eventual status de descredenciamento de sua inscrição estadual no CAD-ICMS.

II.2 - Do Caráter Confiscatório e Desproporcional da Multa Aplicada

Reproduzindo o disposto pelo art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, que trata do percentual da multa aplicada (60%), e o previsto pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, dispositivo que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, discorreu longamente sobre os efeitos confiscatórios da multa aplicada ao caso, cujo percentual defendeu que deveria ser reduzido.

Em sequência, colacionou trechos de doutrina e jurisprudência sobre o tema, concluindo que ante os preceitos constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da conduta da Impugnante, cumpria à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não representasse confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Conclusão e Pedidos

Asseverou que em vista do exposto, a empresa autuada protestava pelo acatamento da presente defesa, requerendo que lhe fossem (I) deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, com a (II) juntada posterior dos documentos que se fizessem necessários, bem como (III) a realização de revisão fiscal executada por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao direito de defesa (art. 5º, da CF/88), para o fim de (IV) acolher a preliminar de nulidade do presente Auto de Infração, com cancelamento do lançamento; (V) caso não fosse acatada a preliminar de nulidade arguida, que, no mérito, fosse julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE A AUTUAÇÃO, dentro da fundamentação apresentada, (VI) expurgando a multa em percentual confiscatório.

Ao final pugnou que todas as intimações referentes ao Processo Administrativo Fiscal fossem encaminhadas aos Patronos da Autuada no endereço indicado.

Anexou a defesa as decisões judiciais (fl. 38/75) referenciadas e jurisprudência deste Conselho.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 94/99), defendendo a procedência da lavratura pela ausência de apresentação de provas que pudessem macular o lançamento.

Preliminarmente, alertou que a escolha da via judicial pelo sujeito passivo implicava na renúncia à discussão da lide na esfera administrativa, devendo o Auto de Infração ser julgado Procedente. A jurisprudência administrativa e a judicial eram pacíficas no sentido de que importava **renúncia** às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo (fls. 37-75).

Esclareceu que o Auto de Infração era referente à exigência de ICMS relativo à Antecipação Parcial, cujo recorrente possuía restrição de crédito por dívida ativa no CAD-ICMS/BA, tendo sido exigido o imposto (ICMS) por antecipação na entrada do primeiro posto fiscal do Estado da Bahia, o Posto Fiscal Benito Gama, dado que o sujeito passivo não apresentou qualquer documento fiscal que comprovasse o seu recolhimento antes da entrada no território deste Estado, na forma da legislação em vigor do ICMS-BA.

Reproduzindo o art. 332 do RICMS-BA, alertou que a Legislação do ICMS era explícita quanto aos requisitos da Antecipação Parcial.

Da simples leitura do referido dispositivo legal, conclui-se que o contribuinte não fazia jus a dilatação do prazo para recolhimento do ICMS. Tal medida visava reprimir a "Concorrência Desleal" e o "Enriquecimento sem causa" na fiscalização no Trânsito de mercadorias.

Importava destacar, que o contribuinte era reincidente em autuações fiscais, conforme dados do sistema INC (Resumo fiscal). Desse modo, o contribuinte com débito em Dívida Ativa **não gozava** de benefício fiscal (Decreto 7799, atacadista, dilação de prazo para recolhimento de tributos...).

Colacionando trecho de jurisprudência deste Conselho, informou que já teria reconhecida a procedência da autuação em caso semelhante. A jurisprudência era firme nessa questão tributária.

Asseverou que durante a fiscalização fazendária constatou-se as mercadorias (produtos de beleza) acobertadas pelos DANFES (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica). Tais mercadorias, conforme se depreendeu dos referidos documentos fiscais, procediam de outra unidade da Federação (Paraná) e estavam destinadas para comercialização a contribuinte neste Estado da Bahia, no caso, o Impugnante. Tudo devidamente registrado nos referidos atos administrativos, que trazem ainda os dados do contribuinte e da lavratura, a descrição dos fatos, as infrações, etc.

Dessa forma, não existia qualquer vício de forma, já que não se constatava omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato. Não havia vício quanto ao objeto do ato, já que não houve qualquer violação de lei, regulamento ou outro ato normativo. Não havia, por último, qualquer o desvio de finalidade, já o agente autuante praticou o ato visando a fim previsto na regra de competência. Não havia, como pretendia o Impugnante, qualquer vício quanto aos motivos do ato, já que a matéria de fato e de direito, em que se fundamentava o ato, era materialmente existente ou juridicamente adequada. Aliás, em nenhum momento da peça defensiva o Impugnante negava o fato de estar descredenciado no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, fato, portanto, incontroverso.

Exatamente por isso, se revelava absurda a pretensão de nulidade, sob a alegação de não haver clareza quanto aos fatos que configuravam a infração.

O que se via é que o Impugnante, de forma genérica, trazia meras alegações na pretensão de desconstituir os fatos alegados e provados nos atos administrativos (Termo de Apreensão e Auto de Infração).

Era cediço que o Regulamento do ICMS, em seu artigo 332, previa o recolhimento do ICMS antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, nos seguintes termos:

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.

Assim, era INCONTROVERSO que o Impugnante adquiriu mercadoria tributada de outra unidade da Federação, e, para tentar a improcedência da autuação alegava, no mérito da peça defensiva, inconstitucionalidade e ilegalidade da apreensão de mercadoria como sanção para recolhimento de tributos.

Sobre o tema, colacionava dispositivo do Capítulo V (Das Infrações e das Penalidades) da Lei 7.014/96, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências:

Art. 40. Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 desta Lei.

§ 5º A mercadoria, bem, livro ou documento em situação irregular serão apreendidos pelo fisco, mediante emissão de termo próprio, destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

§ 6º O trânsito irregular de mercadoria não se corrige pela ulterior apresentação da documentação fiscal.

Quanto ao suposto caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, colacionava dispositivo Lei 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes

multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares.

Lembrou que o Impugnante se encontra em situação de descredenciamento, e que a regularidade fiscal das empresas era condição indispensável para o seu funcionamento regular, inclusive porque o não pagamento de tributos conferia grande vantagem competitiva no mercado às empresas inadimplentes, afetando, por óbvio o livre mercado.

Cumpria ressaltar, por fim, o brocardo jurídico "*allegare sine probare et non allegare paria sunt*" (alegar e não provar é o mesmo que não alegar), tendo em vista todas as provas carreadas nos autos, a infração demonstrava-se evidente.

Assim, ratificava a lavratura dos presentes autos, mantinha a infração e requeria que fosse julgado procedente o presente Auto de Infração, homologando definitivamente o crédito fiscal, por ser medida de inteira justiça e direito.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em ação fiscal ocorrida no trânsito de mercadorias, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS devido a título de Antecipação Tributária Parcial, na forma do disposto pelo art. 12-A da Lei 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.

O sujeito passivo impugnou o lançamento (I) requerendo a nulidade em razão dos débitos que acarretaram o seu descredenciamento estarem com a exigibilidade suspensa, em razão da apresentação de impugnação administrativa ou de decisões liminares obtidas em ações judiciais; (II) afirmou ser detentor de Termo de Acordo com o Estado da Bahia, através do qual lhe foi atribuída a qualidade de substituto responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes de revenda de produtos no território deste Estado; (III) protestou sobre o caráter confiscatório da multa aplicada.

O autuante prestou informação fiscal refutando as argumentações do sujeito passivo, mantendo a autuação na sua totalidade.

Antes de adentrar ao mérito, cumpre analisar os elementos formadores do presente lançamento tributário.

Em princípio, verifica-se que a infração cometida se encontra descrita de forma clara e precisa, informando a conduta contrária a norma legal praticada pelo sujeito passivo, os dispositivos legais infringidos, a base legal que fundamenta a autuação e a multa aplicada, assim como os prazos para interposição de defesa ou pagamento com benefício de redução do percentual de multa, consoante o disposto pelos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, atendendo aos requisitos formais de validade.

O sujeito passivo, regularmente intimado pelo DT-e (fl.17), compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita seu direito de ampla defesa, abordando os aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos, que ao seu entender, sustentam suas teses defensivas, tendo exercido, sem qualquer restrição, o contraditório no processo administrativo fiscal.

A defesa do sujeito passivo foi realizada dentro do prazo regulamentar, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente atendem as formalidades legais e não se inserem em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Quanto a preliminar de nulidade alegada em razão dos PAFs lançados contra a contribuinte, à época da lavratura do Auto de Infração, estarem com exigibilidade suspensa em razão da apresentação de impugnações administrativas, ou por estarem acobertados por decisões liminares

concedidas em sede de ações judiciais, para as quais foi oferecida garantia como antecipação dos efeitos da penhora, como forma de evitar a inabilitação da contribuinte no CAD-ICMS/BA, verifico que tal argumento não procede.

Em consulta as bases de dados da SEFAZ, verifica-se que o contribuinte se encontra na situação cadastral de “descredenciado” desde 07/02/2023, por possuir débitos inscritos em Dívida Ativa, situação cadastral que persiste até o presente momento:



22/07/2021	sim desde 12/08/2021	NORMAL	
68016147	Baixa: 12/8/2021 22:32		
6147451	CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.	Grandes Empresas	
SOCIEDADE ANONIMA FECHADA		Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa	
14/08/2021	sim desde 06/10/2021	NORMAL	
68016147	Baixa: 6/10/2021 22:32		
6147451	CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.	Grandes Empresas	
SOCIEDADE ANONIMA FECHADA		Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa	
20/03/2022	sim desde 07/04/2022	NORMAL	
68016147	Baixa: 7/4/2022 22:35		
6147451	CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.	Grandes Empresas	
SOCIEDADE ANONIMA FECHADA		Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa	
10/05/2022	sim desde 17/05/2022	NORMAL	
68016147	Baixa: 17/5/2022 22:35		
6147451	CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.	Grandes Empresas	
SOCIEDADE ANONIMA FECHADA		Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa	
18/11/2022	sim desde 02/12/2022	NORMAL	
68016147	Baixa: 2/12/2022 22:33		
6147451	CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.	Grandes Empresas	
SOCIEDADE ANONIMA FECHADA		Contribuinte com restrição de crédito-Dívida Ativa	
07/02/2023	sim desde 07/02/2023	NORMAL	
68016147	Baixa: Ainda vigente		

Nesse cenário, o contribuinte é obrigado ao recolhimento antecipado do imposto, como disposto pelo art. 332, inciso III, “b” e § 2º, inciso II do RICMS-BA, tendo a fiscalização atuado em observância aos comandos legais e regulamentares:

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;

(...)

§ 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 do exterior de qualquer mercadoria 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:

(...)

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa.

Desse modo, não se identificam vícios na formação do lançamento tributário em análise, posto que afasto a nulidade suscitada.

Registro também que este órgão julgador não tem competência para apreciar solicitação de reconhecimento de caráter confiscatório de multa. Não nos cabe realizar juízo de valor sobre a

inconstitucionalidade de normas legais, nem afastar a sua aplicabilidade, devendo atuar em estrita obediência ao disposto pelo artigo 167 do RPAF/BA/99, que veda, de forma expressa, a apreciação de tais matérias.

Quanto ao pedido acessório de encaminhamento das intimações do processo a endereço indicado, verifico que embora não exista óbice ao atendimento do solicitado, eventual inobservância não enseja motivo para alegação de nulidade. O sujeito passivo e seus representantes legais devem observar os comandos normativos para credenciados ao serviço Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), assim como o disposto nos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/99.

No mérito, o sujeito passivo alegou a improcedência do Auto de Infração, em função da existência do Parecer nº 16.357/2014, em resposta ao processo de Consulta nº 107.328/2014-0, correspondente a resposta à consulta feita à Administração Tributária da SEFAZ/BA, através do qual estaria desobrigado de efetuar recolhimento da antecipação parcial do imposto nas entradas interestaduais, em razão de operação interna de revenda, dentro do “Sistema de Franquia O Boticário”, uma vez que deveria recolher aos cofres públicos a substituição tributária com encerramento de fase.

Asseverou ser detentor de Regime Especial, obtido através do Parecer nº 12.995/2013, que lhe atribuía a responsabilidade de substituto tributário, nas operações subsequentes de revenda dentro do Estado da Bahia, condição que lhe desobrigava do recolhimento da antecipação parcial nas entradas das mercadorias neste Estado.

Dessa forma, diante de existência de consulta vigente à época da autuação, cuja ciência do sujeito passivo sobre o resultado da mesma ocorreu em **21/07/2014**, chamo atenção para os comandos regulamentares reproduzidos abaixo, com destaques próprios:

RPAF-BA

*Art. 55. É assegurado ao sujeito passivo ou entidade representativa de classe de contribuintes ou responsáveis o **direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária**, em relação a fato determinado e de seu interesse.*

(...)

*Art. 62. **A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:***

(...)

*III - **nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.***

(...)

*Art. 63. **Dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente até 31/12/00, se o seu vencimento tiver ocorrido antes dessa data, mas sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta.***

Desse modo, o sujeito passivo observou o disposto pelo art. 63 do RPAF-BA/99, que determina que no prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, dentre outras condições.

Consultando as informações existentes nas bases de dados da SEFAZ-BA, verifica-se que através do processo SIPRO 043.665/2013-5, que resultou no Parecer nº 12.995/2013, foi concedido Regime Especial para o estabelecimento autuado nas saídas internas de cosméticos e produtos de perfumaria a serem comercializados pelo regime de franquias até 31 de maio de 2015, estando o mesmo na situação de revogado na data da autuação.

Por meio de processo protocolado sob o número 107.328/2014-0, foi formulada pelo sujeito passivo consulta tributária, resultando no Parecer 16.357/2014 (Ementa abaixo). A referida resposta foi dada ao sujeito passivo na vigência do Regime Especial concedido pelo Parecer 12.995/2013.

“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”.

Observo que consta nos controles da SEFAZ o processo 006.028/2021-1, protocolado em 27/01/2021, que resultou no Parecer 681/2021, deferindo Regime Especial ao sujeito passivo, nos seguintes termos:

“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. Com efeitos de 01/02/2021 a 31/12/2023”.

Dessa maneira, verifica-se que a presente autuação ocorreu em 19/02/2023, em plena vigência da mencionada prorrogação.

Em tempo, chamo atenção para a disposição do artigo 7º-D, Decreto 7799/00:

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.

Assim, ainda que o Regime Especial suscitado pela defesa estivesse revogado ao tempo da autuação, há de se considerar não somente os termos da resposta à consulta formulada pelo sujeito passivo, que, como visto, deve seguir as suas orientações, como, de igual modo, vigente o benefício estatuído com base no artigo 7º-D do Decreto nº 7.799/00, que permite ao sujeito passivo atuar como responsável solidário, na retenção e recolhimento do ICMS por Substituição Tributária nas saídas internas de mercadorias no sistema de franquia, devidamente autorizado pela Administração Tributária.

Diante do exposto, entendo descaber a cobrança do ICMS por antecipação parcial, na entrada das mercadorias no Estado da Bahia, enquanto vigente o benefício do referido Regime Especial do Decreto 7.799/00, concedido pela SEFAZ/BA através do Parecer nº 681/2021, e 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 **272466.0210/23-4**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO- JULGADOR