

A. I. Nº - 281394.0330/22-2  
AUTUADO - CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.  
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL BENITO GAMA

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0273-02/25-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 20/04/2022, no Posto Fiscal Benito Gama, exige um crédito tributário no valor histórico de R\$ 50.427,79, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais, 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 “*o presente lançamento refere-se à antecipação parcial do ICMS das mercadorias/produtos tributados (perfumes e cosméticos), procedentes de outra unidade da Federação (PR), constantes na NF 1310773, emitida em 16/03/2022, para comercialização ou outros atos de comércio por contribuinte situado no Estado da Bahia, cuja inscrição estadual encontra-se no cadastro da 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 fiscal, DANFEs das NFs-e nº 1310773, consulta da situação cadastral, histórico de pagamentos realizados, DAMDFE, dentre outros documentos.

O sujeito passivo ingressou com impugnação (fls. 14/30), através de representante legal, se qualificando, informando sobre a tempestividade, apresentando breve histórico das circunstâncias da lavratura, passando a alegar as defesas.

### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração em Virtude de Vício 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.

Afirmou que a capitulação da infração não apontava expressamente as razões em que se pautava a autuação, apenas fazendo menção às supostas previsões legais aplicáveis, fato que impedia o contribuinte de apresentar sua defesa corretamente, colocando-o em risco de ser condenado a pagar por um débito indevido.

Colacionando o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, alertou que, em observância ao preceituado, era imprescindível a presença de todos os elementos para a plena identificação da infração que suportava a lavratura do Auto de Infração, para que o contribuinte pudesse associar os créditos cobrados aos supostos fatos que ensejaram a exação.

No caso dos autos, a descrição dos fatos que configuravam a infração não estava clara, circunstância que ensejava a nulidade de todo o procedimento fiscal, por não atender ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF-BA), especificamente o art. 18, inciso IV, “a”, reproduzido.

Reproduzindo trecho de doutrina, esclareceu que eram anuláveis os lançamentos que apresentavam vícios nos pressupostos (vício formal), os quais integravam o procedimento preparatório do lançamento, e nulos aqueles que apresentavam vícios nos requisitos (vício material), que decorriam da norma jurídica tributária.

Em sequência, discorreu longamente sobre as diferenças entre vício formal e vício material, concluindo que a ação fiscal carecia de elementos indispensáveis para se determinar com segurança as infrações apontadas, uma vez que o lançamento estaria eivado de vícios insanáveis que inquinavam de nulidade a peça acusatória, devendo ser decretada a nulidade do auto de infração.

Após reproduzir jurisprudência sobre o tema, concluiu que apesar de todo o exposto a impugnante prosseguiria buscando demonstrar a improcedência do mérito da infração imputada, em observância ao princípio da eventualidade, que representava a obrigação da parte produzir, de uma só vez, todas as alegações e requerimentos, ainda que excludentes e incompatíveis umas das outras.

### **Do Mérito**

Informou que a Impugnante é empresa tradicional do segmento de perfumaria, cosmético e higiene pessoal, tendo como objeto principal:

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

- g) O comércio varejista de produtos de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes e domissanitários.

Assim, a Impugnante sempre teria cumprido corretamente suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis, tendo sido surpreendida com a presente autuação, pretendendo demonstrar o equívoco cometido pelo fisco baiano.

### **Da Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Apreensão de Mercadorias como Sanção para Recolhimento de Tributos**

Reproduzindo a descrição da infração, o conceito de Antecipação Tributária Parcial e a previsão do art. 332, § 2º do RICMS-BA, que trata do recolhimento do ICMS Antecipação Parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da operação, esclareceu que do contribuinte descredenciado exigia-se o recolhimento imediato deste imposto. No entanto, o descredenciamento do contribuinte funcionava como uma sanção política, aplicada com a finalidade de obriga-lo a promover o recolhimento do tributo.

Asseverou que o descredenciamento da Impugnante teria decorrido da existência de supostos créditos de ICMS em aberto no sistema da Sefaz/Ba, os quais se encontravam com a fase administrativa encerrada, mas na pendência de propositura pelo Fisco Estadual da ação própria à cobrança dos mesmos.

Em sequência, colacionou trechos de doutrina e jurisprudência sobre o tema, discorrendo longamente sobre as limitações constitucionais do Estado ao poder de tributar.

Finalizou a argumentação defendendo, que considerando que Fisco Estadual dispunha das ferramentas próprias a persecução do crédito tributário que sustava contra o contribuinte, não poderia ter sido omissa na utilização das mesmas, gerando cenário de insegurança jurídica à ora Impugnante, ocasionando o descredenciamento de sua inscrição estadual, bem como procedendo a 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.

### **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 objeto do mesmo; (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.

O sujeito passivo protocolou Manifestação aos autos (fl. 37) requerendo a juntada do **Parecer nº 16.357/2014**, emitido em Resposta ao **Processo de Consulta nº 107.328/2014-0**, com posicionamento final no sentido de que o sujeito passivo estaria desobrigado 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*”, o qual estava sujeito à substituição tributária com encerramento de fase, considerando a previsão do art. 12-A, § 1º, III da Lei n. 7.014/96 (Doc. 01).

Aduziu que em se tratando de Processo de Consulta, tanto o contribuinte quanto o órgão fazendário teriam de observar o entendimento apresentado no opinativo final, dada 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.

Frisou que o próprio Conselho de Fazenda Estadual, através da sua 2ª Junta de Julgamento, reconheceu a dispensa de recolhimento do imposto por antecipação, em razão do Regime Especial concedido à Empresa, conforme acórdão proferido no julgamento da NF 272466.0209/23-6 (Doc. 02).

Assim, pugnava pelo 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 de eventual status de descredenciamento de sua inscrição estadual no CAD-ICMS.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 51), concordando com o entendimento exarado no acórdão do julgamento da Notificação Fiscal nº 272466.0209/23-6. Esclareceu, que conforme Parecer DITRI nº 16.357/2014, a obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do imposto devido a título de antecipação parcial era dispensada.

É o relatório.

## **VOTO**

Inicialmente, cumpre analisar os elementos formadores do presente lançamento tributário.

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, 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.

Desse modo, por não serem identificados vícios no processo, como aduzido pelo sujeito passivo, afastou a nulidade suscitada.

Antes de adentrar ao mérito da lavratura do Auto de Infração, registro 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, 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, como 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.*

Na impugnação apresentada, o sujeito passivo (I) reiterou o objeto social da empresa, alegando cumprir regularmente com as obrigações tributária; (II) protestou sobre a utilização do descredenciamento pelo Estado como forma de sanção política e (III) sobre o caráter confiscatório da multa aplicada.

O autuante prestou informação fiscal concordando com o entendimento exarado no acórdão do julgamento da Notificação Fiscal nº 272466.0209/23-6, assim como com os termos do Parecer DITRI nº 16.357/2014, o qual desobrigou o sujeito passivo do recolhimento do imposto devido a título de antecipação parcial.

Analisando a questão central da autuação, constata-se que o sujeito passivo, na data da ocorrência da ação fiscal (20/04/2022), se encontrava na situação cadastral de “descredenciado” (fl. 12) por possuir débitos inscritos em Dívida Ativa, situação que lhe obriga ao recolhimento antecipado do imposto, na forma do art. 332, inciso III, “b” e § 2º, inciso II do RICMS-BA:

*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.*

Contudo, em manifestação posterior, o sujeito passivo apresentou fato novo, aduzindo que na forma 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, 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, também, ser detentor de Regime Especial que o tornava responsável, como contribuinte substituto, nas operações subsequentes de revenda dentro do Estado da Bahia e que isso o desobrigava ao recolhimento da antecipação parcial nas entradas das mercadorias no Estado.

Assim, nesse cenário 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 abaixo reproduzidos, 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 atendeu ao 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 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 franquia 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**”.*

Consta também 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 autuado, 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 forma, constata-se que a presente autuação ocorreu em 20/04/2022, em plena vigência da referida 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.*

Desta maneira, ainda que o Regime Especial mencionado na peça defensiva 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 ser o 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 mencionado Regime Especial do Decreto 7.799/00, concedido pela SEFAZ/BA, 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 **281394.0330/22-2**, lavrado contra **CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR