

A. I. Nº - 279116.1189/07-4  
AUTUADO - CRISTIANA DE MATOS ROCHA  
AUTUANTE - ROGERIO ALMEIDA SANTOS  
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
INTERNET - 15.06.2009

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0153-01/09

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Restou comprovado que o autuante não levou em consideração para o cálculo do valor devido por antecipação a redução de 50% prevista no § 4º do Art. 352-A do RICMS/BA, por se tratar de microempresa. Refeitos os cálculos com redução do ICMS devido. Infrações parcialmente subsistentes. 2. SIMBAHIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2008, exige ICMS no valor de R\$62.689,08, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de maio, junho, setembro, outubro e dezembro de 2005, janeiro a julho de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 34.213,53, acrescido da multa de 50%;
2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de agosto a dezembro de 2004, janeiro a abril, julho, agosto e novembro de 2005, agosto a novembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 28.325,55, acrescido da multa de 50%;
3. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, nos meses de março a junho, setembro e dezembro de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 150,00, acrescido da multa de 50%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fl. 316 a 324, afirmando que o autuante deixou de observar o que prescreve o § 4º do art. 352 do RICMS/BA, bem como deixou de conceder o crédito fiscal de 8% relativo às compras efetuadas no período objeto da ação fiscal, não podendo prosperar a exigência fiscal, uma vez que vai de encontro ao princípio da verdade material, conforme o artigo 2º do RPAF/99, que reproduz.

Invoca o Código Tributário Nacional, para afirmar que este ao regular a interpretação e integração da legislação tributária eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte, ficando evidente essa afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do “*in dubio pro contribuinte*”.

Cita e transcreve publicação da Editora Forense, “Comentários ao Código Tributário Nacional” edição 1ª, pág. 386, para sustentar que é notório o equívoco cometido pelo autuante na lavratura do Auto de Infração ao tributar a operação sem considerar a situação de microempresa da autuada,

imputando à mesma um valor muito além do efetivamente devido, motivo pelo qual pede pela revisão da ação fiscal.

Assevera que, de fato, adquiriu mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação, o que autoriza a cobrança do ICMS por antecipação parcial, ou seja, é devido o pagamento por antecipação parcial do ICMS em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, haja vista o que preceitua o artigo 352-A do RICMS/BA. Contudo, discorda da base de cálculo apurada pelo autuante, haja vista que não considerou a dedução do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, conforme preceitua o citado artigo 352-A do RICMS/BA, quando da aplicação da alíquota interna, vale dizer, deixou de abater o crédito do ICMS originado das compras.

Afirma ainda que o autuante incorreu noutra equívoco ao não observar que se trata de microempresa, portanto, com direito a uma redução na sua base de cálculo de 50% em relação aos produtos procedentes de estabelecimentos industriais de outros Estados, no período objeto da ação fiscal, isto é, até 31/12/2006. Alega que o autuante não observou o quanto determina o § 4º do artigo 352-A do RICMS no que se refere à redução de 50% do imposto a recolher, o que culminou com o Auto de Infração em tela completamente fora dos parâmetros legais.

Sustenta que o Auto de Infração em tela padece de motivação, conforme ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Mello, sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 11º. ed, pgs. 280 e ss.) cujo texto reproduz. Invoca ainda lição de Hely Lopes Meirelles em obra “Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175”, que transcreve, e de Seabra Fagundes. Cita e reproduz decisões do CONSEF, como os Acórdãos n.s 0104-01/06, Acórdão n. 0426-03/07.

Finaliza requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

O Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal, contesta as alegações defensivas (fls. 366/367) quanto ao não abatimento do crédito fiscal pelo autuante, afirmando que na planilha 01 se verifica que todos os créditos foram rigorosamente observados e apropriados. Contudo, acata a alegação defensiva quanto à redução do imposto em 50%, apresentando novo demonstrativo de débito, mantendo sem alteração o período de fevereiro de 2006, por não existir notas fiscais com o critério para redução do valor do imposto.

Conclui mantendo parcialmente o Auto de Infração com as alterações efetuadas.

Intimado o autuado para conhecer a informação fiscal, este se manifesta às fls. 373 a 375, dizendo que na informação fiscal foi reconhecido o seu direito ao crédito do ICMS, bem como ao abatimento de 50% nas compras de mercadorias de indústrias estabelecidas fora do Estado da Bahia, consoante determina o artigo 352-A, § 4º, de RICMS/BA, que transcreve.

Observa, contudo, que o novo demonstrativo de débito elaborado pelo fiscal informante, não observou os dispositivos legais, como se vê a título de exemplo, na terceira nota fiscal de seu demonstrativo: o valor da antecipação parcial apurado pelo autuante na Nota Fiscal n. 172.065, de R\$83,36, ou seja, 10% do valor da nota fiscal, uma vez que sua origem é da Região Sul/Sudeste. Diz que deduzindo-se o valor do ICMS destacado na nota fiscal, ou seja, R\$ 58,35, o ICMS devido por antecipação parcial resultaria no valor de R\$ 25,01 e após a redução de 50% deverá ser recolhido o valor de R\$ 12,50.

Sustenta que a prova maior do equívoco, encontra-se no último campo do demonstrativo “Diferença apurada” em que consta o valor da antecipação como sendo R\$ 83,36, o valor reconhecido de 50% de redução de R\$ 41,68 e a diferença dos mesmos R\$ 41,68, não abatendo o autuante o ICMS destacado na Nota Fiscal Nº 172.065, que serviu de exemplo para a demonstração do equívoco.

Conclui ressaltando que entendimento igual ao do autuante contraria o princípio basilar do ICMS, qual seja, o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em Pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência (fl. 382), a fim de que fosse realizada revisão do lançamento referente à antecipação parcial, elaborando novos demonstrativos, apurando o imposto com base no valor total da nota fiscal, inclusive, computando a parcela do IPI.

O autuante cumprindo a diligência apresentou novos demonstrativos (fls. 386 a 399).

Intimado o autuado para tomar conhecimento sobre o resultado da diligência, este se manifesta às fls. 405 a 407, dizendo que, apesar de o autuante ter reconhecido o seu direito ao crédito fiscal, bem como ao abatimento de 50% nas compras de mercadorias de indústrias de fora do Estado, o novo demonstrativo elaborado continua a não observar em alguns pontos os dispositivos legais, citando como exemplo a Nota Fiscal n.172.065. Reitera que o autuante não realiza os cálculos conforme manda a legislação, pois informou o débito referente à nota fiscal acima mencionada no valor de R\$ 45,22 o que representa uma diferença de R\$ 32,72 exigida a mais somente nessa nota fiscal.

Conclui ressaltando que tal procedimento contraria o princípio da não cumulatividade do ICMS.

#### VOTO

A princípio, cumpre consignar que não há que se falar em invalidade do Auto de Infração, haja vista que este foi lavrado com observância dos requisitos e exigências previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, especialmente, do artigo 39, seus incisos e alíneas, inexistindo falha ou vício que o inquine de nulidade.

No mérito, relativamente às infrações 01 e 02, verifico que a exigência da antecipação parcial do ICMS tem previsão no artigo 352-A do RICMS/BA, que estabelece:

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

Como se observa, a simples leitura do “caput” do dispositivo regulamentar acima transcrito espanca qualquer dúvida sobre a forma como se dá a antecipação parcial do ICMS. Ou seja, claramente se vê que o legislador determinou que a antecipação parcial do ICMS, deve 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

O artigo 61, IX do RICMS/BA, mencionado no dispositivo regulamentar acima transcrito, apresenta a seguinte dicção:

*“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*(...)*

*IX - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.”*

Ocorre que, tratando-se o contribuinte de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, o § 4º do artigo 352-A do RICMS/BA, determina que o deve ser reduzido em 50% o imposto devido, conforme reprodução abaixo:

*“Art. 352-A. (...)*

*§ 4º No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições oriundas de estabelecimentos industriais, de produtos por eles fabricados, realizadas por contribuinte inscrito na condição de*

*microempresa, fica concedida uma redução de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto a recolher, calculado na forma prevista neste artigo, sendo que: ”.*

Portanto, assiste razão ao impugnante quando suscita na peça de defesa vestibular a referida redução de 50% do imposto apurado, redução esta não considerada pelo autuante no levantamento realizado.

Observo que o Auditor Fiscal que prestou a informação fiscal contesta corretamente as alegações defensivas relativas ao não abatimento do crédito fiscal pela Fiscalização, pois, na planilha 01 elaborada pelo autuante consta claramente a apropriação de todos os créditos destacados nas notas fiscais. Também, agindo acertadamente, acata a alegação defensiva quanto à redução de 50% do imposto devido, inclusive, apresentando novo demonstrativo de débito com as correções e ajustes efetuados em todos os meses discriminados nas infrações, à exceção do mês de fevereiro de 2006, por descaber a redução nas aquisições realizadas pelo autuado.

Observo que intimado o autuado para conhecer a informação fiscal, este reitera a existência de erro no novo demonstrativo de débito elaborado pelo fiscal informante, apresentando como exemplo a Nota Fiscal n. 172.065, no valor de R\$83,36, ou seja, 10% do valor da nota fiscal, uma vez que sua origem é da Região Sul/Sudeste. Afirma que deduzido o valor do ICMS destacado na nota fiscal, ou seja, R\$ 58,35, o ICMS devido por antecipação parcial resultaria no valor de R\$ 25,01 e após a redução de 50% deverá ser recolhido o valor de R\$ 12,50.

Certamente, labora em equívoco o impugnante quando sustenta tal argumento, haja vista que o cálculo do imposto, deve ser realizado conforme demonstrado abaixo, aproveitando o mesmo exemplo dado pelo defendente.

Assim é que, sendo a Base de Cálculo no valor de R\$ 833,56, aplicada a alíquota interna de 17% resulta no valor de ICMS de R\$ 141,71. Deduzido o crédito de R\$ 58,35, destacado no documento fiscal, resulta no ICMS de R\$ 83,36. Aplicada a redução de 50% do valor do imposto apurado, resulta no ICMS devido de R\$ 41,68.

O erro do autuado reside no fato de entender que deve ser aplicada a alíquota de 10% sobre o valor da nota fiscal, conforme o exemplo apresentado, o que resulta no valor de R\$ 83,36 e deste valor ainda deduz o crédito fiscal de R\$ 58,35, para, posteriormente, sobre o valor encontrado de R\$ 25,01, aplicar a redução de 50% que resultando em R\$ 12,50.

Ora, uma simples análise, permite concluir que o impugnante computa o crédito fiscal de R\$ 58,35 duas vezes ao aplicar a alíquota de 10% sobre a base de cálculo e depois deduzir do valor encontrado novamente o crédito fiscal de R\$58,35. Observe-se que ao aplicar diretamente a alíquota de 10% não há mais que se falar em crédito fiscal, pois o valor encontrado já está deduzido do referido crédito.

Vale consignar que, apesar de ter utilizado o critério de cálculo do imposto corretamente concedendo a redução de 50%, o Auditor Fiscal designado não computou o valor do IPI na base de cálculo, o que motivou por parte desta 1ª JJF a conversão do processo em diligência, para que isto fosse feito, tendo o diligente elaborado novo demonstrativo, computando a parcela do IPI, o que modificou os valores anteriormente apresentados, contudo, sem agravar o valor originalmente exigido no Auto de Infração.

Assim é que, após as correções e ajustes efetuados a infração 01, passa do valor originalmente exigido de R\$ 34.213,53 para R\$ 31.057,04, e a infração 02, do valor originalmente exigido de R\$ 28.325,55 para R\$ 25.149,56, conforme demonstrativo às fls. 387 a 399. Infrações parcialmente subsistentes.

No que concerne à infração 03, verifico que não foi impugnada pelo autuado, permitindo concluir que são verídicas as irregularidades apontadas na autuação. Vejo que o levantamento foi realizado na forma da legislação do ICMS. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279116.1189/07-4**, lavrado contra **CRISTIANA DE MATOS ROCHA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.356,60**, acrescido da multa de 50%, previstas no artigo 42, I, “b”, item 1 e 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR