

**A. I. N°** - 233085.0009/09-1  
**AUTUADO** - ALDITEC COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO SÉRGIO NEVES DA ROCHA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 06.08.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0197-02/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. É devida a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. Refeitos os cálculos com base nos documentos fiscais apresentados pela defesa, reduzindo o valor do ICMS devido. Infração parcialmente caracterizada. Reenquadramento da penalidade proposta pelo autuante, para o art. 42, inc. II, letra “F”, da Lei nº 7.014/96, para os fatos geradores ocorridos até 28/11/2007, antes da edição da Lei nº 10.846/07. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/09/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$12.868,97, acrescido da multa de 50%, decorrente da falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no período de julho a dezembro de 2007.

O autuado apresentou defesa, fls. 48 e 49, argumentando que alguns valores cobrados, referentes às notas fiscais relacionadas no referido Auto de Infração, foram cobrados indevidamente. Aduz que a grande maioria das notas fiscais se enquadra no que estabelece o § 2º, do Art. 352-A e o Inciso V do Art. 87, do RICMS/97, ou seja, redução da base de cálculo do imposto antecipado, quando a base de cálculo relativo à operação subsequente for reduzida, o que não foi considerado no referido auto de infração, onde, aplicou-se pura e simplesmente a alíquota de 17% sobre o valor total da Nota Fiscal, abatendo-se o ICMS destacado, sem identificar se os itens constantes nestas notas fiscais se enquadram em reduções estabelecidas no RICMS/97. Além do exposto acima, houve inclusões indevidas no cálculo do Auto de Infração de notas fiscais de serviços de “cessão de direito de uso de software”, onde não há incidência do ICMS. Destacar ainda, que tal matéria (§ 2º, do Art. 352-A e o Inciso V do Art. 87, ambos do RICMS/97) já foi amplamente debatida, inclusive já foi objeto de pareceres da própria SEFAZ-BA, entre os quais destacou os Pareceres 07617/2009 de 12/05/09 e 00302/2008 de 07/01/2008.

Ao finalizar, requer a procedência parcial da autuação.

O auditor autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 87 a 88, acata o argumento defensivo e informa que listou pormenorizadamente todas as reduções, respectivos NCM's e período de vigência, analisando as notas fiscais uma a uma, em novo levantamento, chegando à conclusão que o imposto deve ser reduzido para R\$ :

folhas 89 e 90, em razão da redução da base de cálculo prevista no artigo 87 e Anexo 5-A, do RICMS/97.

Às folhas 92 e 93, o autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos documentos acostados pelo autuante, sendo informado do prazo de 10 dias para se pronunciar, porém silenciou.

Às folhas 95 a 100, foi acostado extrato do sistema SIGAT – DETALHES DO PAF, constando parcelamento de parte do débito.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente da falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

O regime de antecipação parcial 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.*

*§ 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.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”*

*§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.(grifo nosso)”*

Em sua defesa o sujeito passivo alega que a grande maioria das notas fiscais se enquadra no que estabelece o § 2º, do Art. 352-A e o Inciso V do Art. 87, ambos do RICMS/97 o que não foi considerado pelo autuante e que houve inclusões indevidas de notas fiscais de serviços de “cessão de direito de uso de software”, onde não há incidência do ICMS. O autuante acatou os argumentos defensivos e realizou novo levantamento fiscal, reduzindo o imposto reclamado para R\$ 3.096,75.

Acolho os argumentos defensivos e o novo demonstrativo revisado pelo autuante, uma vez que o contribuinte comprovou, mediante apresentação de cópias das notas fiscais e dos Pareceres da Diretoria de Tributação Nºs 07617/2009 de 12/05/09 e 00302/2008 de 07/01/2008, acostado às folhas 57 a 59, ficando o valor do imposto reduzido para R\$3.096,75, conforme demonstrado às folhas 89 e 90 dos autos.

Quanto à multa aplicada, entendo que não se pode confundir a “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. A multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “substituição tributária”, para empresa enquadrada no então SimBahia é de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

Em relação a penalidade aplicada no Auto de Infração em lide, considerando a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28/11/07, que acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal que capitula a multa pela falta de recolhimento do ICMS, nos casos de antecipação tributária.

O Conselho de Fazenda, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1ª e da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF Nºs. 0203-12/09, 0209-12/09, 0214-12/09, 0252-12/09 e 0301-12/09

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritárias acima citadas, as quais foram embasadas em pareceres dos ilustres representantes da PGE/PROFIS. De fato, no sentido estrito, os institutos da antecipação parcial e a antecipação são institutos diversos. Na primeira, ocorre apenas a antecipação de parte do ICMS, não havendo encerramento da fase de tributação e não se aplica as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária. Enquanto que na segunda, uma vez realizada antecipação do ICMS, o que somente ocorre sobre as operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, a fase de tributação é encerrada.

Nos diversos acórdãos acima apontados, tem sido citado o posicionamento da PGE/PROFIS pela impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, I, “b”, item 1, assim como o inc. II, “d”, do mesmo artigo, para as infrações relativas a antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo-se o mesmo ao instituto da substituição tributária. Entretanto, como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos, a previsão punitiva tributária, consignada no art. 42, inc. II, alínea “f”, esse fato possibilita aplicar multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que o referido dispositivo prevê a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal.

É importante ressaltar que, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional – CTN nos artigos 142 e 149, ao tratar do lançamento tributário, estabelece que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento legal do fato tributável.

Nessa direção, no caso em lide, houve equívoco no enquadramento da multa, no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Seguindo essa linha de raciocínio, a multa aplicada pelo autuante, prevista no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, foi equivocada, haja vista que a referida penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, porém esse fato não implicou em modificação no núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tudo acima exposto, retifico a multa indicada no percentual de 50%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores ocorridos até 28/11/2007 e mantido o percentual indicado de 50% para os fatos geradores ocorridos após a referida data

Entretanto, cabe ressaltar que, caso a multa tivesse sido corretamente indicada no Auto de Infração, o autuado poderia ter se beneficiado da redução de multa prevista no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, o sujeito passivo poderá se eximir da multa em questão, requerendo à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$3.096,75, conforme abaixo, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

DATA OCORR	ICMS DEVIDO
31/7/2007	1.453,54
30/9/2007	68,68
31/10/2007	31,45
30/11/2007	1.049,59
31/12/2007	493,49
TOTAL	3.096,75

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **233085.0009/09-1**, lavrado contra **ALDITEC COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.096,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR