

**A. I. N°** - 298618.0033/09-9  
**AUTUADO** - SERISA COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO SANTOS SEIXAS  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19.11.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0333-02/10

**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 02/12/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$3.162,05, 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 autuado apresentou defesa, fls. 107/111, impugnando o lançamento fiscal diz não concordar com o valor autuado, alegando que o autuante não considerou as datas efetivas das entradas das mercadorias, realizando o levantamento com base nas datas de emissões das notas fiscais e que, no período de maio a outubro de 2006, não levou em conta os valores compensados pelo contribuinte por terem sido pagos indevidamente a título de ICMS-Substituto, referente ao fornecedor Ferragens Negrão Comercial Ltda., passando a especificar cada lançamento às folhas 107 a 111 dos autos, asseverando que em alguns casos o ICMS foi parcelado, acostando cópias de notas fiscais e DAE's às folhas 130 a 217.

Ao final, requer a improcedência da autuação.

O auditor autuante, fls. 221 e 222, ao prestar a informação fiscal acata os DAE's apresentados pela defesa e refez o levantamento considerado as datas de entradas das mercadorias indicadas pelo contribuinte.

Quanto a alegação defensiva de que teria compensado ICMS pago indevidamente, aduz que não pode ser aceita, pois esse não é o procedimento correto, pois deveria ter o contribuinte ter requerido a restituição.

Às folhas 223 a 225, acosta novas planilhas constando a redução do conforme abaixo:

| DATA OCORR | ICMS DEVIDO |
|------------|-------------|
| 30/6/2005  | 0,00        |
| 31/5/2006  | 285,90      |
| 30/6/2006  | 504,83      |
| 31/7/2006  | 195,17      |
| 31/8/2006  | 326,08      |
| 30/9/2006  | 602,73      |
| TOTAL      | 1.914,71    |

O autuado recebeu cópia da informação e dos novos levantamentos, sendo intimado sobre o prazo legal para se manifestar, fls. 229 e 230.

Em nova manifestação defensiva, fls. 231 a 233, impugnou parcialmente os novos valores apurados quando da informação fiscal, alegando que o autuante inverteu os números das Notas Fiscais 170.967, 15.579 e 226.370 quando a numeração correta seria, respectivamente, 170.867, 17.579 e 223.670.

Ao final, reconhece com devido o valor de R\$619,77.

Em nova informação fiscal, fls. 259 e 260, o autuante diz que os DAE's acostados na 2ª manifestação defensiva já foram considerados na planilha revisadas e frisa que a diferença entre o valor reconhecido pelo contribuinte e o apurado na revisão fiscal refere-se aos valores compensados indevidamente pelo impugnante.

Em relação aos erros de digitação dos números das notas fiscais informa que corrigiu esses erros e acostou novas planilhas, mantendo o valor R\$1.914,71 apurado na revisão anterior.

O autuado recebeu cópia da nova informação fiscal e das novas planilhas, sendo intimado para se manifestar no prazo legal, porém silenciou.

Às folhas 269 a 271 foi acostado pela Coordenação Administrativo do CONSEF extrato do Relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, constando o parcelamento do valor histórico de R\$1.549,72.

#### 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 decorrente da antecipação parcial, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, 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 7.014/97, incluído pela Lei 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*

*§ 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 algumas notas fiscais deram entrada no estabelecimento autuado no mês seguinte ao da data de emissão e que, no período de maio a outubro de 2006, a fiscalização não levou em conta os valores compensados pelo contribuinte por terem sido pagos indevidamente a título de ICMS-Substituto, passando a especificar cada lançamento às folhas 107 a 111 dos autos, asseverando que em alguns casos o ICMS foi parcelado, acostando cópias de notas fiscais e DAE's às folhas 130 a 217.

Na informação fiscal, o autuante reconhece que algumas notas fiscais entraram no estabelecimento no mês seguinte ao da emissão e acata o levantamento realizado pela defesa, portanto, não existe razão para manutenção da autuação relativa a essa parte da autuação.

Quanto a alegação defensiva de que teria compensado ICMS recolhido indevidamente em outras operações, o mesmo não pode ser acolhido por falta de previsão legal. Na apuração do imposto devido a título de Antecipação Parcial, somente pode ser deduzido os valores relativos aos crédito de ICMS destacados nas notas fiscais respectivas.

Caso o contribuinte entenda que houve recolhimento indevido, deverá requerer a restituição do indébito na forma prevista na legislação em vigor, não podendo, simplesmente, reduzir do valor devido à título de Antecipação Parcial.

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 CJP 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 a ocorrência dos fatos, a previsão punitiva tributária, consignada

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.

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\$1.549,72.

## 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 **298618.0033/09-9**, lavrado contra **SERISA COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.549,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2010.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANK