

A. I. N° - 210436.0502/10-5
AUTUADO - MÁRCIA CRISTINA DE CARVALHO
AUTUANTE - MARIA DO SOCORRO SODRÉ BARRETO
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 08.04.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0065-04/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado. Comprovado que, à época dos fatos, não havia previsão legal para o contribuinte, optante do Simples Nacional, aplicar a redução da base de cálculo para apuração do ICMS antecipação parcial, conforme previsto no art. 352-A, § 2º, do RICMS/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 31/08/2010, para exigir a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 44.981,40, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro de 2009 a abril de 2010, conforme planilhas e documentos fiscais às fls. 4 a 123 dos autos. Foram dados como infringidos os artigos 352-A; 125, II, §§ 7º e 8º, c/c art. 61, IX e 386, I, do RICMS/BA, tendo sido aplicada a multa de 60%, nos termos do art. 42, II, “d”, da Lei nº. 7.014/96.

O contribuinte, às fls. 128 e 129 dos autos, em sua defesa, tempestiva, impugna o Auto de Infração aduzindo que “...conforme o que preceitua o Artigo 87 Inciso V do Decreto 6.284/97 de 14 de março de 1997, conforme o anexo 5 A que diz das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (Hardware), bem como com suprimentos para armazenamentos de dados e outros de uso exclusivo em informática, inclusive automação, de forma que a carga tributária incidente seja reduzida.” (sic). Assim, sustenta que a antecipação parcial foi calculada conforme o artigo 386, inciso VII, alínea “b”, do RICMS/BA, do que solicita a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, ao prestar a informação fiscal às fls. 135 a 137, aduz que a alegação de defesa não procede, uma vez que o art. 386, VII, “b”, do RICMS/BA, reza que para o cálculo de ICMS da antecipação parcial, na aquisição de mercadoria por “ME e PP” optante pelo Simples Nacional, aplica-se a diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o valor total da nota fiscal. Assim, entende a autuante que, mesmo que o produto tenha redução de base de cálculo nas operações internas (como produto de informática), isso não influencia no cálculo do imposto.

Destaca que a legislação vigente à época dos fatos geradores, objeto da ação fiscal, não contemplava a redução da base de cálculo no cálculo da antecipação parcial devida pela empresa optante do Simples Nacional, considerando que tanto o § 8º do art. 352-A como a alínea “b” do inciso VII do artigo 386, ambos do RICMS/BA, não fizeram referência ao § 2º do art. 352-A. Cita que este, também, é o entendimento manifestado em outras ocasiões pela DITRI.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS referente à antecipação parcial no valor de R\$ 44.981,40, conforme planilhas às fls. 4 e 5 dos autos.

O sujeito passivo, em sua impugnação ao lançamento de ofício, em outras palavras, aduz se tratar de aparelhos e equipamentos de procesamento de dados e seus periféricos (hardware), bem como suprimentos para armazenamentos de dados e outros de uso exclusivo em informática, inclusive automação, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente nas operações internas subsequentes corresponda a 7%, conforme previsto no art. 87, V, do RICMS/BA.

Inicialmente, da análise das peças processuais, verifico que existem produtos que não estão contemplados no Anexo 5-A do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, a exemplo de: “CAIXA DE SOM AMPLIFI”, NCM/SH 85185000; “MICROV PT11-9525EA BALL P/ SOCKET LGA775”, NCM/SH 84145990 (fl. 23); Televisão, NCM/SH 85287200 (fl. 23-A), etc. Logo, se constata que a alegação de defesa não procede quando afirma que se tratam de produtos com carga tributária reduzida.

Por outro lado, o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, prevê que “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.

Por sua vez, o aludido art. 23 determina que “Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

[...]

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.”

Tais previsões normativas foram recepcionadas através dos artigos 61, IX, e 352-A do RICMS/BA, tendo os §§ 2º e 8º do art. 352-A, as seguintes disposições:

§ 2º Quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto antecipado será igualmente contemplada com a referida redução.

§ 8º Os contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial decorrente de aquisições interestaduais nos termos da alínea “b” do inciso VII do art. 386, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 2º, 4º, 5º e 6º deste artigo.

Nota: A redação atual do § 8º do art. 352-A foi dada pela Alteração nº 134 (Decreto nº 12080, de 01 e 02/05/10. DOE de 01 e 02/05/10), efeitos a partir de 01/05/10.

Redação anterior dada ao § 8º do art. 352-A pela Alteração nº 126 (Decreto nº 11806, de 26/10/09. DOE de 27/10/10/09), efeitos de 27/10/09 a 30/04/10:

"§ 8º Os contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial decorrente de aquisições interestaduais nos termos da alínea "b" do inciso VII do art. 386, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º deste artigo."

Por sua vez, o art. 386, VII, "b", do RICMS/BA determina que "O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

[...]

VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

- a) ...
- b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 2º, 4º, 5º e 6º do art. 352-A

Nota: A redação atual da alínea "b" do inc. VII do caput do art. 386 foi dada pela Alteração nº 135 (Decreto nº 12.156, de 28/05/10, DOE de 29 e 30/05/10), efeitos a partir de 01/05/10.

Redação anterior dada à alínea "b" do inc. VII do caput do art. 386 pela Alteração nº 112 (Decreto nº 11.396, de 30/12/08, DOE de 31/12/08), efeitos de 31/12/08:

"b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 352-A;"

É válido ressaltar que, por se encontrar o contribuinte inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), cuja tributação é especial, a previsão do § 2º do art. 352-A, assim como do art. 87, V, ambos do RICMS/BA, relativa à redução da base de cálculo na saída interna subsequente, não se aplica a este *regime de apuração*, o qual possui normas específicas. Contudo, a partir das alterações 134 e 135 (Decretos nº 12080 e 12156), com efeitos a partir de 01/05/2010, foi concedida a aplicação da redução prevista no aludido dispositivo legal.

Assim, no período da ação fiscal, compreendido de outubro de 2009 a abril de 2010, não havia previsão legal para os optantes do Simples Nacional efetuarem a apuração da antecipação parcial do ICMS com a redução da base de cálculo do imposto, prevista no § 2º do art. 352-A do RICMS/BA, cuja previsão legal é a partir de 01/05/10.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

O lançamento exige ICMS antecipação parcial de empresa optante pelo Simples, tendo o autuado alegado que se refere à aquisição de aparelhos e equipamentos de processamento de dados contemplado com o benefício de redução na base de cálculo de forma que a carga tributária incidente nas operações internas subsequentes corresponda a 7% (art. 87, V, do RICMS).

A autuante alegou que os artigos 352-A, § 8º e 386, VII, "b" não fazem referência ao §2º do art. 352-A do RICMS/BA, mantendo o imposto exigido, tese que foi acatada pelo nobre Relator, tendo observado ainda que partes dos produtos objeto da autuação não estão relacionados no Anexo 5-A do RICMS/BA, relativo aos produtos contemplados com redução de base de cálculo.

Conforme acima relatado o no que tange aos produtos de processamento de dados com carga tributária reduzida nas operações internas, estabelece o RICMS no art. 352-A, §2º:

§ 2º Quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto antecipado será igualmente contemplada com a referida redução, observada a obrigatoriedade de estorno proporcional dos créditos fiscais;

O § 4º do mesmo diploma legal já estabelecia uma redução de 50% do valor do imposto a recolher, nas aquisições em estabelecimentos industriais feitas por microempresas, e 60% se o imposto fosse recolhido no prazo regulamentar.

A redação do § 8º do art. 352-A vigente até o momento da edição do Dec. 12.080/10 com efeitos a partir de 01/05/10 estabelecia que as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional, deveriam calcular a antecipação parcial, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do mesmo artigo tendo o citado Decreto incluído também o §2º a partir de 01/05/10.

Pelo exposto, entendo que o §2º do art. 352-A (RICMS/BA) estabelecia uma regra geral aplicável a apuração do ICMS antecipação parcial de qualquer estabelecimento independente do regime de apuração do imposto. Entendo também, que a inserção do citado § 2º no §8º do mesmo dispositivo legal por parte do legislador, objetivou apenas esclarecer que as ME e EPP além das reduções previstas nos §§ 4º (redução em função da aquisição na indústria), 5º (desconto pelo pagamento no prazo regulamentar) e 6º (limite de 4% da receita ou das entradas), também se aplicava a regra prevista no §2º em relação às aquisições de mercadorias contempladas com redução da base de cálculo nas operações internas subsequentes.

Para ficar mais patente esse entendimento, vejamos a carga tributária resultante para as empresas com regime Normal e dos Simples, supondo hipoteticamente a aquisição de um computador no valor de R\$1.000,00 de empresa localizada no Estado de São Paulo cuja redução de base de cálculo equipara a 7% (art. 87, V – Anexo 5-A do RICMS):

Normal: Pagaria R\$70,00 (7%) de ICMS para SP – Zero de A. Parcial. Caso vendesse o produto com margem de lucro bruto de 30% resultaria em: R\$1.300,00 x 7% = R\$91,00 – R\$70,00 = R\$21,00 que corresponde a a **2,1%** do valor da aquisição ou **1,62%** da receita de venda.

Simples (ME/EPP): Pagaria R\$70,00 para SP e calculando a A. Parcial sem o benefício previsto no §2º, resultaria em R\$100,00 (7%-17% x R\$1.000,00). Se adquirido de indústria e recolhido no prazo, R\$40,00 (redução de 60%). Vendendo o produto por R\$1.300,00 seria onerado de entre R\$16,25 a R\$51,30 [porcentual de 1,25% x R\$1.300,00 - inicial para Receita Bruta de R\$120.000,00 - a 3,95% x R\$1.300,00 – limite da Receita Bruta de R\$2.400.000,00 para EPP, previsto no Anexo IV da LC 123/06]. Como é vedado a utilização do crédito do ICMS antecipação parcial pelas empresas optantes do Simples, a carga tributária resultante é o valor do ICMS antecipação parcial recolhido somado ao ICMS também recolhido contido na tabela do Simples. Neste caso exemplificativo a carga tributária mínima seria de R\$56,25 (R\$40,00 de AP + R\$16,25 de ME) a R\$91,30 (R\$40,00 de AP + 51,30 de EPP), ou seja de 5,6% a **9,1%** da compra ou 4,3% a **7,0%** da receita de venda.

Não é isto que preconiza a Constituição Federal nos artigos 170, IX e 179, ao estabelecer tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte visando incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Convém ressaltar ainda que ao estabelecer limite do valor devido do ICMS antecipação parcial a 4% das receitas do período ou 4% do valor das entradas de mercadorias destinadas à comercialização, o que for maior, no §6º do art. 352-A, RICMS/BA, certamente o legislador procurou estabelecer aquela relação com o porcentual máximo de 3,95% previsto para as empresas enquadradas como EPP no Simples (R\$2.400.000,00) e não é razoável que a própria legislação do imposto implique em limite em ônus tributário maior como acima demonstrado, incorporando a tese de que a inserção do §2º no §8º constitui nova regra.

Por tudo que foi exposto, opino que o presente processo deve ser convertido em diligência no sentido de:

- a) Separar as mercadorias consignadas em notas fiscais que integrem a relação constante do Anexo 5-A do RICMS, mantendo o valor apurado no demonstrativo elaborado pela autuante;
- b) Com relação às mercadorias consignadas no citado Anexo (equipamentos e aparelhos de processamentos de dados), seja apurado o imposto em conformidade com o disposto no § 2º do art. 352-A do RICMS/BA ou seja, contemplar na apuração da base de cálculo do ICMS antecipação parcial, o valor da redução da base de cálculo previsto na operação subsequente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210436.0502/10-5**, lavrado contra **MÁRCIA CRISTINA DE CARVALHO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 44.981,40**, acrescido da multa de 60%, prevista, no art. 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

FERNANDO A BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR