

A. I. Nº - 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 Nº 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 processamento 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 27/10/09), 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 ar. 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: $R\$1.300,00 \times 7\% = R\$91,00 - R\$70,00 = R\$21,00$ 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 4ª 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