

PROCESSO - A. I. N° 279102.0002/09-1
RECORRENTE - NEXNORTE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (NEXCOM)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ n° 0040-05/11
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 13/06/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0154-11/12

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. É devido o pagamento, a título de 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 de substituição tributária. Restou provado que, no período considerado no levantamento, o autuado não tinha autorização para apurar o imposto com base de cálculo reduzida. Reduzido o valor originalmente lançado após a realização de diligência. Infração parcialmente caracterizada. Retificada, de ofício, a capitulação da multa indicada no Auto de Infração para a prevista à época da ocorrência dos fatos (artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei n° 7.014/96). Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte a presente autuação, na qual se acusa o sujeito passivo de recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$42.751,62, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, por ter reduzido indevidamente a base de cálculo na venda de celulares e SIMCARDS, no período de maio de 2004 a julho de 2005. Multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

“O Auto de Infração lança crédito tributário do ICMS em decorrência de recolhimento a menos do imposto relativo à antecipação parcial, por ter o sujeito passivo calculado o montante a ser recolhido sobre base de cálculo reduzida sem autorização prévia, a que estava condicionado, para fazer uso de tal benefício.

O sujeito passivo contestou a exigência do crédito tributário, alegando em sua defesa que se encontrava autorizado para realizar os procedimentos de redução de base de cálculo do imposto, informando que as autorizações resultaram de pedidos formalizados através dos processos n° 074594/2004-0 para “aparelhos celulares” e n° 237392/2004-0 para “Sim Card”.

O autuante afirmou em sua informação fiscal que o pedido de redução da base de cálculo para aparelhos celulares foi deferido pelo inspetor fazendário da jurisdição fiscal do sujeito passivo, o que se confirmou com o documento acostado à fl.150 dos autos, e, para o Sim Cards, fora deferido pelo Diretor de Administração Tributária da DAT/Norte, em 02/02/2005, consoante documento à fl.26. Esclareceu, ainda, que a partir da referida data, no demonstrativo de antecipação parcial por ele elaborado não há cobrança de imposto referente às operações com “sim card”.

Observo que nos autos fora suscitada dúvida quanto à eficácia do ato administrativo praticado pelo inspetor fazendário que deferiu o pedido mencionado acima, formalizado pelo contribuinte, autorizando calcular o imposto utilizando redução da base de cálculo nas operações internas, com aparelhos celulares. Verifico, ainda, que, por este motivo esta 5a. Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS para emissão de Parecer sobre a legalidade do deferimento consignado pela referida autoridade fazendária, bem como seus efeitos e repercussão em relação ao procedimento do contribuinte, fl.186.

Saliento que o benefício de redução de base de cálculo na aquisição de aparelhos celulares e Sim Cards, está previsto no art. 87, inc. XXIV e XXV do RISMS/Ba. Sendo que este mesmo artigo, em seu § 11, condiciona a fruição do aludido benefício que o contribuinte esteja autorizado pelo diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte.

Em seu Parecer a PGE/PROFIS entendeu que o ato de deferimento praticado pelo inspetor fazendário, não tem eficácia, por falta de competência para assinar a citada autorização, afirmou que, no presente caso, “apenas e somente” o diretor da administração tributária da DAT/Norte ou seu substituto é competente para autorizar a redução da base de cálculo, prevista no art. 87 do RICMS/97.

Portanto, à luz do art. 18, inciso I do RPAF-Ba. acompanho o entendimento da douda PGE/PROFIS ao proferir que “o ato praticado pelo inspetor fazendário é nulo, e como consequência direta e imediata é a sua ineficácia, não gerando direito e nem deveres, afirmando que o sujeito passivo não teve direitos adquiridos decorrentes deste ato, não tendo direito à redução da base de cálculo, deveria ter recolhido o ICMS normalmente.”

Para deslinde da matéria, entendo, como indispensável, trazer a previsão do Regulamento do ICMS – RICMS/97, relativamente à antecipação parcial.

Estabelece o artigo 352-A, § 2º, do RICMS/97, “in verbis”:

“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.
(...)

§ 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, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.*

“§ 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;”

Por sua vez, o artigo 61, inciso IX, do RICMS/97, mencionado no “caput” do artigo 352-A, acima transcrito, assim dispõe:

“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.”*

Conforme se verifica da leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, a base de cálculo relativa à antecipação parcial do imposto é o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição. Existindo redução da base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente, aquela do imposto antecipado será igualmente reduzida, observada a obrigatoriedade de estorno proporcional dos créditos fiscais.

No presente caso, os argumentos do autuado de inexistência de diferença de imposto a recolher relativo à antecipação parcial não se confirmam, considerando que no período levantado, o contribuinte não se encontrava devidamente autorizado para usufruir do benefício de redução da base de cálculo para pagamento nessa condição da antecipação parcial.

Entretanto, o artigo 87, incisos XXIV, XXV e §11, do mesmo diploma regulamentar acima mencionado, ao dispor sobre o benefício da redução da base de cálculo, assim estabelece:

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXIV - das operações internas com aparelhos celulares em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), observado o disposto no § 11;

XXV – operações internas com Sim Card, destinados à utilização exclusiva em aparelhos celulares de tecnologia GSM, em 29,41%, observado o disposto no §11;

(...)

§ 11. A redução prevista nos incisos XXIV e XXV dependerá de autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte e não será concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa.”

Consoante se observa, trata-se de um benefício que tem a sua fruição condicionada à existência de autorização do Diretor de Administração Tributária da região do domicílio do contribuinte - no caso, do Diretor da DAT/Norte.

Ocorre que, o autuado não obteve a indispensável autorização para fazer jus ao benefício da redução da base de cálculo, razão pela qual a saída subsequente da mercadoria, obrigatoriamente, ocorrerá com a base de cálculo integral.

Diante do exposto, assiste razão ao autuante, tendo em vista que o contribuinte está obrigado a efetuar o recolhimento do imposto relativo à antecipação parcial, considerando a inexistência de autorização para praticar a redução da base de cálculo, prevista no artigo 87, inciso XXIV, §11, do RICMS/97.

O sujeito passivo não contestou especificamente os cálculos realizados, constantes das planilhas que embasaram a autuação.

Portanto, está correto o procedimento do autuante de lançamento de crédito tributário do ICMS em decorrência de recolhimento a menos do imposto relativo à antecipação parcial, por ter o sujeito passivo calculado o montante a ser recolhido sobre base de cálculo reduzida sem autorização a que estava condicionado para fazer uso de tal benefício, previsto no artigo 87, incisos XXIV e XXV, §11, do RICMS/97, no período levantado de maio de 2004 a janeiro de 2005 para aparelhos celulares e Sim Cards, e março a julho de 2005 relativo à Sim Card, consoante especificado no demonstrativo de antecipação parcial, colacionado às fls. 08 a 19, dos autos. Ficando, portanto, sem efeito as planilhas juntadas pelo contribuinte, incluindo os percentuais de redução de BC encontrando outros valores, às fls. 154 a 158 do PAF.

Com a revisão fiscal realizada na diligência, foi excluído do levantamento, original o montante de R\$ 447,07, relativo ao mês de fevereiro de 2005, ficando o Auto de Infração o valor de R\$42.751,62 para R\$42.304,55, consoante novo demonstrativo de débito à fl.196 do PAF. Subsistindo parcialmente o lançamento tributário.

Ressalto que, em relação à multa aplicada, embora o autuante tenha atribuído corretamente o percentual de 60%, indicou o dispositivo da multa infringido como sendo alínea “d” do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, reviso a capitulação legal desta multa para a alínea “f” do mencionado dispositivo, visto que, esta é que deveria ter sido indicada e não a alínea “d”, como foi consignado pelo autuante, uma vez que a alteração legislativa promovida pela Lei nº10.847/07, no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96 só surtiu efeito a partir de 28/11/07, quando acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal. Ficando, todavia, ressalvada a possibilidade do sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, com o fulcro dos art. 159 do RPAF/99, 42 §8º da Lei nº7.014/96 e art.100, Parágrafo Único do CTN, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante, induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autorizava à época, o comando normativo contido no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme Decisão proferida por uma das suas Câmaras, no Acórdão nº 0060-11/09.

Saliento, também, que, no presente caso, não assiste razão ao contribuinte quando diz que faz jus ao benefício da Lei do ICMS que determina que a falta de recolhimento da antecipação parcial do imposto, quando haja saída posterior da mercadoria, não enseja a cobrança da obrigação principal, mas de uma multa isolada de 60% do imposto não recolhido por antecipação. Ressalto que está sendo exigido o imposto exatamente da parte que o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo, sendo que esses valores além de não ter havido a antecipação parcial, não foram tributados nas saídas posteriores, posto que as operações de saídas realizadas pelo sujeito passivo ocorreram todas com redução da base de cálculo, conforme verificado pela fiscalização. Ademais, o contribuinte não provou que efetivou o recolhimento do ICMS dessa parte reduzida, sem autorização válida.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 267 a 283, suscitando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por erro na capitulação da multa, uma vez que a

penalidade indicada no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 trata de situação totalmente estranha aos fatos narrados neste processo administrativo fiscal.

Salienta que o próprio relator da Decisão recorrida reconheceu o equívoco no enquadramento do fato infracional, o que prejudicou a sua defesa, embora tenha tentado, de maneira inócua, *“convalidar o ato nulo praticado pelo autuante, por meio da revisão da capitulação legal erroneamente indicada, em flagrante violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário, previsto no art. 145 do Código Tributário Nacional”*.

Acrescenta que o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99 prescreve que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator e este CONSEF já reconheceu a nulidade de autos de infração em situações análogas. Transcreve a Ementa do Acórdão JF nº 0324-04/04.

No mérito, alega que o Auto de Infração está exigindo antecipação parcial do ICMS e não o ICMS normal devido nas saídas posteriores das mercadorias adquiridas por seu estabelecimento em outros Estados da Federação e que, pela sistemática da antecipação parcial, não há dúvida de que o imposto pago antecipadamente gera, paralelamente, o crédito em valor equivalente no momento da apuração do ICMS normal. Assim, se o contribuinte efetuar o débito a menor da antecipação parcial, mas também aproveitar o crédito fiscal a menor, dando saída normal das mercadorias, não há de se falar em obrigação principal a recolher, uma vez que ela é paga integralmente no momento da saída da mercadoria.

Acrescenta que, *“no caso em apreço, a Fiscalização está exigindo a “obrigação principal” de antecipação parcial do ICMS, mas está esquecendo-se de que a impugnante não aproveitou o correlato crédito fiscal na apuração do ICMS normal”*, portanto, entende que *“resta caracterizado o “bis in idem”, na medida em que há cobrança em duplicidade do ICMS, ou seja, sobre a antecipação parcial e sobre a saída posterior das mercadorias do estabelecimento”*. Afirma que o CONSEF, em situações idênticas, vem reconhecendo que a falta de recolhimento (ou recolhimento a menor) do imposto antecipado, quando há saída posterior normal das mercadorias, não importa descumprimento de obrigação principal, consoante a Resolução nº 1851/99 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que transcreve.

Prossegue dizendo que, seguindo a mesma linha de raciocínio, o próprio legislador baiano reconheceu, por meio da Lei nº 10.847/07, que alterou a Lei nº 7.014/96, que a ausência de recolhimento da antecipação parcial, quando há saída posterior da mercadoria, não gera débito de obrigação principal (artigo 42, § 1º c/c o inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96).

Por fim, assegura que *“recolheu a menor a antecipação parcial do ICMS, mas pagou o ICMS regularmente na saída das mercadorias, tanto que o Auto de Infração NÃO cobra ICMS normal”* e, dessa forma, não poderia ser exigida a obrigação principal referente à antecipação parcial do imposto, mas, *“em tese, uma multa isolada de 60% do imposto não recolhido antecipadamente, na forma da alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96”*.

Salienta, todavia, que, neste caso específico, mesmo a multa isolada de 60% não pode ser aplicada, apresentando dois fundamentos, a seguir relatados:

Primeiro fundamento para a não aplicação da multa de 60% - porque a infração foi supostamente cometida no período de maio de 2004 a julho de 2005, quando não havia previsão legal para a sua aplicação. Observa que, ao tempo dos fatos geradores (2004 e 2005), estava em vigor a redação conferida pela Lei nº 7.981/01, que previa apenas a multa pelo não recolhimento da denominada antecipação total do ICMS, prevista no artigo 125 e seguintes do RICMS/97.

Argumenta que o termo *“antecipação”*, inserido na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não abarca a antecipação parcial, haja vista que antecipação total e antecipação parcial são institutos completamente diversos.

Afirma que a antecipação total, prevista no artigo 125 do RICMS/97, refere-se, dentre outras hipóteses, a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes. Já a antecipação parcial do ICMS, prevista no artigo 352-A do citado Regulamento, é relativa a 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 artigo 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Ou seja, o fato gerador, a base tributável, a forma de cálculo e o prazo para pagamento das exações são completamente diversos.

Resume o seu pensamento dizendo o seguinte:

1. a Lei nº 7.981/01 jamais poderia ter previsto a multa para não recolhimento da antecipação parcial do ICMS, que somente foi criada dois anos depois da sua publicação, pela Lei nº 8.967/03. Está evidente, assim, que o termo “antecipação” não pode englobar a antecipação parcial do ICMS, que simplesmente não existia à época;
2. se efetivamente a alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, em sua redação vigente desde 2001, previa a multa para a antecipação parcial do ICMS, não haveria razão para que o legislador baiano se desse ao trabalho de editar a Lei nº. 10.847/07, tão-somente para inserir a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”;
3. a verdade é que a previsão legal para a multa percentual de 60% sobre a antecipação parcial não recolhida somente foi criada em 27/11/07, com a edição da Lei nº. 10.847/07. Antes, vigia a Lei nº. 7.981/01, que punia apenas o não recolhimento da antecipação total prevista no artigo 125 do RICMS/BA;
4. adotando idêntica interpretação, a 2ª Câmara de Julgamento, no Acórdão CJF nº 0206-12/08, reconheceu que a multa prevista no artigo 42, inciso II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96 somente passou a ser aplicável no caso de falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS a partir da Lei nº 10.847/07.

Segundo fundamento para a não aplicação da multa de 60% – porque agiu de acordo com ato emanado de autoridade administrativa, cabendo a dispensa de multa prescrita no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Ressalta que somente reduziu a base de cálculo do imposto porque estava autorizado a fazê-lo por meio de atos administrativos prolatados nos Processos nºs 07459/2004-0 (aparelhos celulares) e 2373922/2004-0 (SIMCARDS) pelo Inspetor Fazendário. Diz que o autuante desconsiderou tais atos sob a alegação de que deveriam ter sido assinados pelo Diretor da Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte.

Apesar disso, entende que os atos administrativos prolatados pelo Inspetor Fazendário, que nortearam a sua conduta, não podem ser desprezados pela mesma Administração Tributária da qual faz parte a autoridade fiscal, como se jamais tivessem existido, porque integram o que se convencionou chamar de “*normas complementares*” à legislação tributária, conforme prescrevem os artigos 96 e 100 do CTN e, assim, ao seguir a orientação emanada do Inspetor Fazendário “*agiu em conformidade com o que ditava a legislação tributária baiana*”.

Prossegue reconhecendo que, evidentemente, as normas complementares não têm poder absoluto, pois, estando em desconformidade com a lei, perdem seu fundamento de validade, até mesmo porque o crédito tributário é indisponível, ou seja, não pode ser dispensado por nenhuma autoridade, “*ainda que ostente função hierarquicamente superior na administração tributária*”.

Argumenta, entretanto, que, quando há dissonância entre a lei e a norma complementar, o parágrafo único do artigo 100 do CTN prevê expressamente que deve ser excluída a imposição de penalidades, a cobrança de juros e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Finaliza dizendo que, na hipótese dos autos, sequer há obrigação principal a recolher, de modo que mesmo a multa isolada de 60% prevista em tese deve ser excluída, o que torna improcedente a autuação. Por fim, pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, às fls. 289 e 290, opina pelo Não Provimento do Recurso ofertado, afastando a alegação de nulidade por entender que o Auto de Infração observou as regras pertinentes, com a elucidação do fato gerador, da alíquota, da base de cálculo e do sujeito passivo e que, além disso, a indicação da multa não é elemento essencial ao lançamento.

No tocante ao exercício do direito de defesa, afirma que foi exercido plenamente e o percentual de multa, proposto pelo autuante, foi retificado pelo órgão julgador de forma legítima e legal.

No mérito, entende que restou comprovado que houve a redução indevida da base de cálculo na apuração da antecipação não havendo, nas saídas posteriores, a devida correção e, em sendo assim, não podem ser acatados os argumentos recursais relativos à tributação normal na saída das mercadorias.

Afirma que a multa foi aplicada em consonância com a jurisprudência do CONSEF, porém entende que, embora o ato concessório prolatado pelo Inspetor Fazendário para concessão do benefício de redução de base de cálculo seja nulo, esse fato pode ensejar a exclusão da penalidade de 60% na forma do artigo 159, § 1º, inciso I, do RPAF/BA, devendo o contribuinte ser orientado a se dirigir à Câmara Superior do CONSEF, órgão competente para apreciar o pedido.

VOTO

Inicialmente, deixo de acatar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por insegurança na infração e por erro na capitulação da multa, pelos motivos seguintes:

1. não existe a alegada insegurança nesta autuação: o ilícito tributário foi bem descrito, foi indicado o sujeito passivo e demonstrados, pelo autuante os valores relativos à base de cálculo, à alíquota e ao montante do ICMS. Além disso, o autuado exerceu o seu direito de defesa de forma plena e bem articulada;
2. o erro na capitulação da multa não é razão suficiente a ensejar a decretação de nulidade do Auto de Infração, como deseja o recorrente, uma vez que o autuante apenas propõe a penalidade, cabendo ao órgão julgador aplicar a multa mais adequada à infração apontada. Ademais, como salientado pela procuradora da PGE/PROFIS, a multa não é elemento essencial do lançamento de ofício.

No mérito, constato que está sendo cobrado o ICMS, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de ter o contribuinte aplicado indevidamente a redução de 29,41% na base de cálculo de operações de saídas internas de aparelhos celulares e SimCards e, em razão dessa redução, ter apurado e recolhido a menos o imposto devido por antecipação parcial nas entradas de tais mercadorias procedentes de outros Estados para fins de comercialização.

O recorrente, apesar de não trazer aos autos nenhum documento, alegou que não é devido o imposto por antecipação parcial, porque a obrigação principal foi integralmente satisfeita no momento das saídas das mercadorias. Esse fato foi contestado pelo autuante em sua informação fiscal (fls. 236 a 247) quando afirmou que: *“...como consequência os débitos de ICMS nas entradas e saídas do autuado não foram feitos sobre os valores integrais, resultando em recolhimentos inferiores aos que seriam devidos”*.

Restou comprovado, pelos documentos juntados a este PAF, que o autuado protocolou na Secretaria da Fazenda, por meio dos Processos nºs 07459/2004-0 e 2373922/2004-0, dois requerimentos para que lhe fosse concedido o benefício da redução da base de cálculo do imposto estadual nas saídas internas de aparelhos celulares e SimCards, respectivamente, consoante previsto no artigo 87, incisos XXIV e XXV, c/c o § 11, do RICMS/97. A primeira solicitação foi deferida 07/05/04 pelo supervisor de estabelecimentos da Inspetoria de Juazeiro,

José Raymundo Guimarães, assinando em nome do inspetor fazendário, Antonio Cesar Costa Souza (fls. 150 e 174). O segundo pedido foi deferido em 02/02/05 pelo diretor em exercício da Diretoria de Administração Tributária da Região Norte, Wagner Walter Gonçalves dos Santos (fls. 25, 26 e 179).

Ora, tendo obtido autorização para reduzir a base de cálculo nas saídas internas de aparelhos celulares e de SimCards, é óbvio que o contribuinte passou a utilizar o benefício fiscal, caindo por terra, assim, o argumento recursal de que o ICMS teria sido integralmente recolhido nas operações de saídas posteriores das referidas mercadorias.

Vale ressaltar que o instituto da antecipação parcial foi inserido no sistema tributário baiano por meio da Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, a qual acrescentou o artigo 12-A à Lei nº 7.014/96, conforme abaixo transcrito:

***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.*

O RICMS/97, em seu artigo 352-A, § 2º, com a redação vigente no período de 01/03/04 a 25/04/08, estabeleceu o seguinte:

***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.*

(...)

***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."*

Neste lançamento, o autuante acusou o contribuinte de ter reduzido indevidamente a base de cálculo referente à antecipação parcial em determinados meses quando não tinha autorização para uso do benefício fiscal, seja porque não havia ainda sido deferido pela autoridade competente (SimCards), seja porque havia sido autorizada a redução por autoridade sem a competência legal para fazê-lo (aparelhos celulares).

Os incisos XXIV e XXV do artigo 87 e seu § 11, do RICMS/97 dispõem da seguinte maneira:

***Art. 87.** É reduzida a base de cálculo:*

***XXIV** - das operações internas com aparelhos celulares em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), observado o disposto no § 11;*

***XXV** - operações internas com Sim Card, destinados à utilização exclusiva em aparelhos celulares de tecnologia GSM, em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), observado o disposto no § 11;*

(...)

***§ 11.** A redução prevista nos incisos XXIV e XXV dependerá de autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte e não será concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa.*

Pela leitura dos dispositivos transcritos, observa-se que o diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte é a autoridade competente para autorizar o benefício de redução de base de cálculo nas operações de saídas internas de aparelhos celulares e SimCards.

Como mencionado anteriormente, a autorização para a redução da base de cálculo nas saídas internas de aparelhos celulares foi concedida ao sujeito passivo em 07/05/04 pelo supervisor de estabelecimentos da Inspetoria de Juazeiro, José Raymundo Guimarães, assinando em nome do Inspetor Fazendário, Antonio Cesar Costa Souza (fls. 150 e 174). Como não era a autoridade

eleita pela legislação para tal mister, conclui-se que tal autorização não pode produzir os efeitos jurídicos pretendidos, isto é, não se configura como o instrumento legal apto a dispensar o pagamento de tributo.

Concluo, assim, que é devido o imposto por antecipação parcial, na forma exigida neste lançamento de ofício, com as retificações feitas pela Junta de Julgamento Fiscal, porém observo que o recorrente, após recolher o valor do tributo, tem o direito de lançá-lo em sua escrituração como crédito fiscal, nos termos do artigo 101, § 4º, do RICMS/97, abaixo transcrito:

Art. 101.

§ 4º *Tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento.*

Quanto à multa a ser aplicada neste lançamento de ofício, agiu acertadamente a Junta de Julgamento Fiscal, ao aplicar o percentual de 60% e ajustar a sua capitulação legal.

É entendimento já assentado nesta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que, até a edição da Lei nº 10.847/07, que entrou em vigor a partir de 28/11/07 e introduziu a expressão “inclusive por antecipação parcial” à alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não havia previsão expressa e específica para aplicação de multa por falta de recolhimento do ICMS devido em razão da antecipação parcial. Porém, a própria Lei nº 7.014/96 já previa até 27/11/07, na alínea “f” do inciso II do artigo 42, uma multa de 60% quando ocorresse qualquer hipótese de infração diversa daquelas ali previstas que importasse descumprimento de obrigação tributária principal, em que não houvesse dolo.

Tais fatos levam, então, às seguintes conclusões:

1. até 27/11/07 na falta de recolhimento ou o recolhimento a menos do ICMS em razão da antecipação parcial deve ser lançado o imposto acrescido da multa de 60%, como indicado na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, tanto para empresas inscritas na condição de normal, como para aquelas enquadradas no SimBahia ou Simples Nacional, uma vez que não havia previsão legal de multa específica para a hipótese;
2. após 28/11/07, a multa aplicável possui o mesmo percentual (60%), entretanto, com a alteração promovida pela Lei nº 10.847/07, deve ser capitulada na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para empresas inscritas na condição de normal e do Simples Nacional, haja vista que o regime do SimBahia foi extinto no dia 30/06/07.

Por fim, considero que o contribuinte foi induzido a erro por funcionários fiscais. Primeiro, porque o autuante, ao capitular a multa com base no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, em vez da alínea “f” do mesmo inciso e artigo da mencionada Lei, impossibilitou que o autuado pudesse efetuar a quitação do débito com a redução de 100% da penalidade, no prazo de vinte dias a contar da ciência do lançamento de ofício, consoante previsto no artigo 45-A do mesmo diploma legal, dispositivo vigente à época da lavratura deste Auto de Infração. Segundo, porque apesar de entender que a autorização para uso de benefício fiscal, concedida pelo supervisor de estabelecimentos da Inspetoria de Juazeiro em nome do inspetor fazendário, não tem o condão de dispensar o tributo incidente nas operações elencadas nesta autuação, o Estado tem o dever de agir com lealdade com os contribuintes, não podendo ser aceito que uma autoridade fazendária conceda um benefício fiscal e, posteriormente, seja cobrada multa pelo fato de o autuado ter agido em conformidade com o ato administrativo prolatado, ainda que de forma ilegal.

Em decorrência de tais fatos, o sujeito passivo pode dirigir pedido de dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal ao apelo da equidade à Câmara Superior deste CONSEF, órgão competente para apreciar essa solicitação, como disposto no artigo 159 do RPAF/99:

Art. 159. *Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.*

§ 1º *O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser*

acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:

I - ter o sujeito passivo sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal;

§ 2º O pedido a que se refere este artigo será formulado no prazo de 30 (trinta) dias após a intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da Decisão do órgão julgador, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279102.0002/09-1**, lavrado contra **NEXNORTE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (NEXCOM)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$42.304,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS