

**PROCESSO** - A. I. Nº 210552.0005/13-7  
**RECORRENTE** - JUASAC - COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0048-01/14  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 10/11/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0322-11/14

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO “SIMPLES NACIONAL” AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. A chamada “antecipação parcial” é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Em se tratando de contribuintes optantes pelo simples nacional, a cobrança da “antecipação parcial” tem respaldo no § 1º, XII, “g”, do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06. É incabível a discussão no âmbito administrativo da legalidade ou constitucionalidade do direito posto. Isso se aplica também quanto à alegação de que a multa aplicada teria efeito confiscatório. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 1ª JFJ, constante no Acórdão nº 0048-01/14, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 20/09/2013, em razão do recolhimento a menor de ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo 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, sendo lançado imposto no valor de R\$ 238.636,82, com multas de 50% e de 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 1ª JFJ proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 51/55):

*O lançamento em discussão nestes autos diz respeito ao recolhimento a menos de ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo 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 para comercialização.*

*O autuado não nega o fato. Sua defesa limita-se a questionar a constitucionalidade da chamada “antecipação parcial” nas aquisições de mercadorias por contribuintes optantes pelo simples nacional. Tece considerações acerca das duas modalidades de antecipação. A seu ver, a redação da alínea “g” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 é um tanto genérica, ao prever que se pudesse antecipar o recolhimento do imposto de mercadorias, bem como do valor equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições de outros Estados ou do Distrito Federal, sendo que a falta da menção à destinação para uso e consumo pode sugerir que toda e qualquer aquisição de outros Estados pudesse se sujeitar à antecipação do recolhimento do imposto. Sustenta que o Estado não pode criar alíquotas adicionais às previstas nos anexos da Lei Complementar nº 123, pois, caso contrário, as tabelas constantes nos anexos nada mais seriam que taxação mínima das microempresas e empresas de pequeno porte, com a possibilidade de os Estados estabelecerem valores adicionais no interesse da arrecadação, e, por esta razão, não pode o Estado antecipar o recolhimento do ICMS cujo fato gerador seja a saída da mercadoria do estabelecimento, pois o mesmo já estaria tributado na sistemática do simples nacional, e não pode porque o regime do simples nacional não admite a dedução do valor antecipadamente recolhido, de modo que antecipar o ICMS da saída das microempresas e das empresas de pequeno porte nada mais é do que estabelecer alíquota adicional.*

*A chamada “antecipação parcial” é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Em se tratando de contribuintes optantes pelo simples nacional, a cobrança da “antecipação parcial” tem respaldo no § 1º, XII, “g”, do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06: o recolhimento dos impostos listados no art. 13 na forma ali prevista não exclui a incidência do ICMS devido, na qualidade de contribuinte ou responsável, observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal, tanto com encerramento da tributação (substituição tributária por antecipação), como sem encerramento da tributação (“antecipação parcial”), caso em que se cobra a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*O contribuinte tem certa razão quanto à redação da referida alínea “g”, pois o legislador complementar, ao se referir à forma como é calculada a “antecipação parcial”, diz que em tal antecipação “será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual”, e com essa expressão “diferença entre a alíquota interna e a interestadual” induz o intérprete a supor que se trataria da cobrança da “diferença de alíquotas”, figura jurídica diversa, contemplada no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição.*

*No presente caso, a defesa foi induzida a erro nesse sentido, tendo o fiscal autuante assinalado em sua informação que o contribuinte “confunde” antecipação parcial com diferença de alíquotas.*

*Seja como for, o certo é que a antecipação parcial tem previsão legal, inclusive no caso de aquisições feitas por microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional, e não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto. Isso se aplica também quanto à alegação de que a multa aplicada teria efeito confiscatório, afrontando o art. 150, IV, da Constituição. A multa estipulada tem previsão em lei. Falece competência a este Órgão Julgador para apreciar alegação de inconstitucionalidade do direito posto.*

*Como o fato imputado não foi negado e não foram suscitados erros materiais do lançamento, concluo que a infração está caracterizada.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 67/77, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Esclarece que o Simples Nacional é um regime tributário diferenciado e favorecido dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, foi instituído com o propósito declarado de dar tratamento tributário simplificado e menos oneroso às empresas de menor grau de faturamento e organização.

Destaca que o ICMS, posto que figurasse no rol de impostos abrangidos pelo Simples Nacional, teve ressalvada sua incidência nos casos expressamente previstos, sendo uma delas a possibilidade de se exigir das empresas optantes o recolhimento antecipado do imposto devido, inclusive do valor equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Aponta que o que difere a substituição tributária da antecipação é a relação que o contribuinte ou responsável mantém com o fato gerador da obrigação. Na substituição tributária o responsável antecipa o recolhimento do imposto relativo a fato gerador de terceiro, em razão do que se configura como substituto tributário, ao passo que na antecipação o contribuinte antecipa o recolhimento do imposto de suas operações próprias.

Sustenta que não pode o Estado antecipar o recolhimento do ICMS cujo fato gerador seja a saída da mercadoria do estabelecimento pois o mesmo já estaria tributado na sistemática do Simples Nacional. Complementa que o regime do Simples Nacional não admite a dedução do valor antecipadamente recolhido. Ou seja, antecipar o ICMS da saída das ME/EPP é do que estabelecer alíquota adicional.

Alega que aplicar a antecipação parcial da diferença de alíquotas à empresa sujeita ao regime do Simples Nacional é incidir em dupla tributação, vedado pelo sistema constitucional tributário.

Sustenta que somente por lei complementar dos Estados, ou ordinária da União, podem ser instituídos critérios especiais de tributação que objetivem prevenir desequilíbrios de concorrência.

Neste contexto, considerando que o dispositivo constitucional reservou à lei complementar a tarefa de instituir tais critérios especiais, assevera padecer de inconstitucionalidade os arts. 352-A,

caput, e 386, VII, alínea “b”, do RICMS/97, o art. 321, VII, alínea “b”, RICMS/2012 e o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, por inobservarem a forma prevista.

Ato contínuo, argui que a multa aplicada reveste-se de efeito confiscatório, vedado pelo ordenamento jurídico.

A PGE/PROFIS em Parecer da lavra da Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz às fls. 83/84 opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário por considerar que as razões recursais são insuficientes para provocar modificação no julgamento proferido pela primeira instância.

Destaca que em ambas as manifestações do recorrente falece competência aos órgãos julgadores administrativos a manifestação sobre a inconstitucionalidade das normas, a teor do art. 167 do RPAF.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0048-01/14, prolatado pela 1ª JF, que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, em razão do recolhimento a menor de ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo 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.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pelo que a mantenho pelos seus próprios fundamentos.

O instituto da antecipação parcial, foi instituído através da Lei nº 8.967/03, que acrescentou o artigo 12-A à Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

*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.*

Também o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época, repetiu os termos da antecipação parcial, em seu artigo 352-A, *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.*

Para os contribuintes optantes pelo simples nacional, a cobrança da “antecipação parcial” encontra guarida no § 1º, XII, “g”, do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06:

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*§1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

### *XIII - ICMS devido:*

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

No presente caso, o Recorrente não impugna os elementos materiais, restringindo suas argumentações à inconstitucionalidade da antecipação parcial.

Nesta diapasão, deixo de apreciar pedido de inconstitucionalidade, por este Colegiado não ter competência para tanto, consoante disposto no art. 167, I do RPAF.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório também não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a

multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multas confiscatórias também pelo fato delas serem legalmente prevista para a infração apurada, com disposição expressa no art. 42, incisos I, alínea "b", item 1 e II, "d" da Lei nº 7.014/96.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

### 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** o Auto de Infração nº **210552.0005/13-7**, lavrado contra **JUASAC - COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 238.636,82**, acrescido das multas de 50% sobre R\$16.971,90 e 60% sobre R\$221.664,92, previstas no art. 42, incisos I, "b", item 1 e II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS