

A. I. N° - 233099.4002/14-0  
AUTUADO - AURIGA INFORMÁTICA E SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCOS VINÍCIUS BORGES DE BARROS  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO- INTERNET – 10/10/2016

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0195-03/16**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA.**  
Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Refeitos os cálculos pelo autuante para excluir as notas fiscais comprovadas, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, refere-se à exigência de R\$327.280,96 correspondente à multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2011 a novembro de 2012. Infração 07.15.03.

O autuado apresentou impugnação às fls. 67 a 80 do PAF. Registra a tempestividade da defesa e faz uma síntese dos fatos. Preliminarmente, alega ausência de prejuízo ao erário e informa que no Estado onde encontra-se a filial da empresa ora impugnante, a positivação do imposto encontra-se na Lei 7.014/96. O Decreto regulamentador, à época dos fatos, era o Decreto nº 6.284/1997.

Com base na fundamentação jurídica apontada, ressalta que ocorre a antecipação parcial do imposto nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização 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, da Lei 7.014/96, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Diz que a autuação fiscal que resultou no auto de infração ora combatido deu-se por suposta desobediência a obrigação acessória referente a não antecipação de pagamento do ICMS (art. 125, II, RICMS/97). Afirmou-se no AI que o vencimento dos pagamentos das antecipações deveria ter sido realizado no dia 09 (nove) de cada mês.

Alega que o pagamento da antecipação deve ocorrer até o dia 25 (vinte e cinco) dos meses subsequentes ao das entradas das mercadorias no estabelecimento, conforme, §7º do dispositivo acima mencionado e do art. 332, §2º do RICMS/2012.

Informa que de acordo com a documentação em anexo, todos os pagamentos, mesmo não realizados na antecipação, foram efetuados quando da saída da mercadoria do estabelecimento do impugnante, e dentro do prazo correto para o pagamento. Diz que se percebe, então, que não houve qualquer dano ao erário, razão pela qual não faz sentido qualquer cobrança a título de tributo. No máximo, o que se pode afirmar, é o descumprimento de obrigação acessória, o que ensejaria somente e tão somente aplicação de multa.

Anexa os DAEs dos respectivos meses nos quais foram apontadas as supostas irregularidades, comprovando que a empresa recolheu no referido período o valor de R\$ 506.183,58 (quinhentos e seis mil, cento e oitenta e três reais e cinquenta e oito centavos), conforme detalhamento mensal dos recolhimentos, e demonstrativos que elaborou (DOC 04 e 05).

Comenta sobre o princípio da verdade material e diz que o órgão administrativo julgador deve sempre buscar a verdade dos fatos, não podendo se contentar com meras presunções. Afirma que tal constatação é apenas um resultado do entendimento do princípio da legalidade e da segurança jurídica, basilares do Estado Democrático de Direito. Sendo assim, diz que não pode a Administração Tributária cobrar tributo ou penalidade sobre fatos que, verdadeiramente, não ocorreram. Afirma que se deve entender que no caso em tela tal princípio não foi respeitado.

Diz que o autuante informou que o impugnante não realizou a antecipação do pagamento do ICMS quando da entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, para fins de comercialização. Contudo, tal fato jamais ocorreu. Mesmo que o pagamento não tenha sido realizado quando da entrada, foi realizado quando da saída. Sendo certo que os cofres públicos não sofreram qualquer prejuízo. Até porque, o momento de incidência do fato gerador do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento comercial.

Em respeito ao princípio da verdade material, entende que restou claro que não houve qualquer falta de pagamento de tributo, mas tão somente uma postergação do pagamento, que ainda assim ocorreu dentro do prazo, do dia 25 (vinte e cinco) ao do mês subsequente.

Sendo assim, afirma que não há como requerer a cobrança de pagamento de ICMS, pois este já foi devidamente quitado quando da saída das mercadorias do seu estabelecimento.

Comenta que o novo Decreto de nº 15.163, publicado no DOE em 31/05/2014, trouxe importante alteração que repercute diretamente no resultado do julgamento deste auto de infração. A alteração foi referente à explicitação do correto alcance da redução da base de cálculo conferida pelo art. 266 do RICMS (antigo art. 87, no RICMS antigo). A norma, como se percebe, não possui caráter inovador, mas tão somente interpretativo do já anteriormente disposto.

Esclarece que os produtos *switchs e hubs*, são produtos tecnicamente idênticos, o que implica obviamente em tratamento tributário idêntico. A evolução legislativa, porém, não acompanha a evolução tecnológica, esta muito mais rápida do que aquela. Atentando para a desatualização em que se encontrava o expediente legislativo, e as inúmeras questões levantadas pelos contribuintes, fez por bem o Estado da Bahia expedir decreto explicitando o que, de fato, se quis agraciar com a redução da base de cálculo.

Afirma que foi explicitado que o benefício da redução da base de cálculo não é somente para *hubs*, mas para todos os “aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagem ou outros dados em rede com fio”. Em outras palavras, o novo decreto veio simplesmente interpretar o que já era explicitado pela norma anterior, devendo por isso receber tratamento retroativo, conforme art. 106, I, do CTN.

Diz ser preciso entender que norma interpretativa é aquela que busca apenas dar o alcance de um texto legal. É o que se tem como interpretação autêntica, que malgrado queiram uns, é totalmente plausível em nosso ordenamento. Trata-se de método de interpretação que não inova no ordenamento jurídico, apenas esclarece o sentido e alcance de uma norma anterior.

Frisa que em Direito Tributário, a norma retroage para atingir fatos pretéritos, desde que seja meramente interpretativa, ou quando tratar-se de ato não definitivamente julgado, onde a) deixe de defini-lo como infração; b) deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, e desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Entende que o novo decreto veio apenas explicitar o que já antes se entendia como beneficiados pela redução da base de cálculo. Enquanto o antigo afirmava literalmente serem apenas *hubs*, o novo já trás em seu bojo interpretação no sentido de demonstrar a presença de todos os aparelhos voltados para comunicação.

Ressalta que o legislador baiano, atento às disputas entre o Fisco e os contribuintes resolveu por bem explicitar o que entendeu desde o início, com a primeira edição do RICMS e do antigo Anexo 5-A. Engloba-se, neste item, todos os aparelhos de comunicação não apenas *hubs*. O objetivo é claro, informar que não apenas *hubs*, mas todos os aparelhos ali postos fazem parte dos beneficiários da redução de base de cálculo.

Afirma que a nova norma não inova no ordenamento jurídico. O que faz é explicitar o que sempre foi, e até mesmo uma análise do antigo Anexo 5-A auxilia neste intento. Ou seja, o mesmo tratamento que era dado a *hubs* e a *modems* se mantém. A única possível alteração seria na “novidade” dos “Aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagem ou outros dados em rede com fio.” Contudo, este texto se refere não a um subitem específico de 8 (oito) dígitos, mas sim um item geral de 7 (sete) dígitos.

Diz que um rápido raciocínio leva a conclusão de que não houve qualquer alargamento da incidência da norma beneficiária. *Hubs* e *modems* continuam a possuir o benefício da redução da base de cálculo. Estes subitens já estavam inseridos anteriormente no item geral de 8 (oito) dígitos. O que a nova norma busca é simplesmente explicitar que eles não eram os únicos itens agraciados.

Frisa que se tinha anteriormente era um código de 8 dígitos, (8517.62.54), sendo este um subitem do capítulo de 7 dígitos (8517.62.5). A confusão gerada se dava por entendimento equivocado da Fazenda Estadual em que somente os aparelhos *hubs* estariam beneficiados, quando, em verdade, a norma buscava atender a totalidade de bens deste capítulo. E essa confusão ocorria por interpretação errônea da legislação. Tanto o é, que o novo decreto engloba em uma única numeração não apenas “aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagem ou outros dados em rede com fio”, mas também *hubs* e *modems*. Ou seja, o que se tem, é uma nova norma explicitando que a abrangência do benefício fiscal não é, e nunca foi, restritiva. Sendo assim, entende restar claro que a norma deve ter aplicação retroativa, tendo em vista que somente veio para explicitar uma situação atrasada, com força no art. 106, I, do CTN.

Também apresenta o entendimento de que o mencionado decreto também se encontra na situação do art. 106, II, a, do CTN, que transcreveu. Diz que a alínea “a” define que quando a nova norma deixe tratar o ato como infração, deve ser aplicada a ato pretérito, desde que não definitivamente julgado. Tal julgamento não necessita ser judicial, podendo ser na via administrativa, como ocorre no processo em comento.

Afirma que o ato em discussão, de fato, não se encontra definitivamente julgado, tanto é que ainda pendente de análise da impugnação. Aplicando-se retroativamente, percebe-se que não agiu o impugnante de forma contrária à legislação, tendo em vista que sempre atuou dentro dos ditames legislativos permitidos, em especial o correto entendimento aplicado pelo novo decreto estadual.

Salienta que, diferentemente do que concluiu o autuante, a empresa impugnante jamais deixou de recolher o ICMS devido ao Estado da Bahia no período fiscalizado (janeiro/2011 a dezembro/2012), daí porque o presente Auto de Infração merece ser julgado totalmente improcedente.

Alega que a autuação ora combatida deveu-se a um invencível lapso em que incorreu o autuante, especificamente no que diz respeito ao entendimento de que o impugnante não realizou o pagamento do ICMS devido. Diz que ocorreu uma série de desatenções por parte do autuante: a) inclusão de notas fiscais cujo CFOP não se enquadra na hipótese de antecipação parcial; b) cobrança indevida de mês já pago (novembro/2012); c) generalização no cálculo da antecipação

sobre a alíquota de 17%, sem atenção ao NCM do produto, conforme previsto nos dispositivos legais que serão oportunamente citados; d) erro na data do recolhimento antecipado do tributo, onde o fiscal informa o dia 09 (nove) do mês subsequente ao da entrada, quando o correto seria o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente; e) erro na base de cálculo do ICMS antecipado dos meses outubro/2011 e outubro/2012; f) erro nos meses de fevereiro e março 2012 referente ao estado de origem de notas.

Lembra que o fato gerador da norma de antecipação parcial do tributo é “entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado”. (art. 352-A, RICMS/97). Ou seja, qualquer aquisição que não tenha como objetivo futura comercialização não está obrigada ao pagamento pelo método da antecipação parcial, razão pela qual não deveriam entrar em sede de cálculos infracionais.

Informa que ao analisar o Auto de Infração combatido, constatou erro por parte do autuante, referente à inclusão de mercadorias que não causam a obrigação de antecipação parcial do imposto ICMS. Tais itens são: 2.202 – Devolução de vendas; 2.353 – Fretes; 2.557 – Transferência para consumo; 2.913 – Retorno de mercadorias ou bem remetido para demonstração; 2.949 – Outras entradas.

Ressalta que, se não são fatos geradores da antecipação parcial, não há motivo para os quais devam ser inseridos no cálculo do tributo e da penalidade que o auditor fiscal entende cabível. Elabora quadro resumo com o demonstrativo da multa cobrada por erro na utilização destes CFOP na base de cálculo do ICMS Antecipação Parcial. Anexa o detalhamento mensal da base de cálculo de cada ocorrência.

Também informa que anexou uma série de tabelas específicas demonstrando quais os valores e o número das NFs em que a cobrança se deu de forma ilegal, em razão dos valores de janeiro a dezembro/2011 e janeiro a outubro/2012 (DOC 06 e DOC 07),

Esclarece que o pagamento cobrado do mês de novembro/2012, no valor de R\$ 47.387,57 (quarenta e sete mil e trezentos e oitenta e sete reais e cinquenta e sete centavos), foi devidamente quitado, conforme documentação anexa. Em especial, DAE de valor R\$ 43.386,12 e R\$ 10.268,40, ambos pagos em 26/12/2012 (DOC 08).

Alega, ainda, que o autuante cometeu erro grave e ilegal ao considerar alíquota única de 17% para todas as mercadorias adquiridas pelo impugnante. Entende que, para a verificação de qual alíquota irá incidir sobre a operação de circulação de mercadorias – fato gerador do ICMS – é necessário, segundo legislação baiana, a verificação do NCM do produto.

Diz que o Decreto 15.163/2014 é aplicado de forma interpretativa ao presente caso, razão pela qual uma incidência de 17% sobre as mercadorias ali beneficiadas carece de legalidade. Se há incidência do art. 87 do RICMS/97 e do art. 266 do RICMS/2012, referente a redução da base de cálculo das mercadorias de hardware beneficiadas (*hubs e switches*), é claro que a alíquota incidente deve ser a 7%, e não a de 17%. A cobrança de alíquota maior enseja em ilegalidade e enriquecimento ilícito por parte do Estado tributante.

Por esta razão, afirma que deve ser plenamente afastada a possibilidade de cobrança. Elabora quadro resumo com o demonstrativo da multa cobrada indevidamente pelo motivo acima especificado e anexa o detalhamento mensal da base de cálculo de cada ocorrência (DOC 09 e DOC 10).

Ainda como erro material no auto combatido, diz que percebeu erro na base de cálculo dos meses de outubro/2011 e outubro/2012, referente a um aumento na base de cálculo nos valores de R\$ 4,99 e R\$ 100,00, respectivamente. Tal erro acarreta a cobrança de um imposto indevidamente maior, bem como uma multa também superior ao devido.

Tendo o fiscal considerado uma alíquota interna de 17% para todos os produtos, diz que acarretou aumento considerável de 10% na incidência tributária em duas notas do fornecedor WESTCON, de

origem no Espírito Santo, de nº 32456 e 33329, e datas de entrada 13/02/2012 e 05/03/2012. Alega que o autuante considerou que a alíquota de origem seria de 7%, e não de 12%, conforme Resolução do Senado Federal nº 22/89. Demonstra, em tabela, os argumentos apresentados acima.

Buscando embasar detalhadamente os argumentos apresentados, o impugnante junta a este processo administrativo fiscal cópias das Notas Fiscais de Saída referentes aos períodos fiscalizados (2011 e 2012). (DOC 11 e DOC 12).

Requer que os julgadores determinem a perícia contábil para determinar que as informações do impugnante são verdadeiras, apresentando os quesitos.

Por fim, requer seja declarada a total improcedência do presente Auto de Infração e, por conseguinte, reste devidamente afastada a exigência do crédito tributário nele consignado com relação à infração posta.

Na hipótese de os julgadores não se convencerem de plano da veracidade dos motivos expendidos nas razões de defesa, roga a realização de exame pericial contábil (arts. 123, § 3º, c/c art. 145 do Dec. nº 7.629/99) com o fim específico de que seja verificado o que foi alegado na impugnação. afastando-se, a exigência do crédito tributário.

O autuante presta informação fiscal à fl. 546 dos autos, dizendo que a irregularidade objeto do auto de infração, é multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. A irregularidade foi devidamente descrita, documentada e anexada ao auto de infração, planilhas, conforme folhas 07 a 33 (Exercício 2011) e folhas 34 a 61 (Exercício 2012), não havendo mais nada a acrescentar.

Às fls. 552/553 a 1ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência solicitando que o autuante prestasse informação fiscal em face dos pontos assinalados na defesa, bem como sobre os elementos acostados à impugnação, especialmente os constantes nas fls. 100 a 544, observada a orientação do § 6º do art. 127 do RPAF/BA.

O autuante presta nova informação fiscal às fls. 557 a 559, esclarecendo que foi exigida multa percentual, e não, antecipação parcial, conforme determina a legislação em vigor.

Apresenta o entendimento de que não se aplica o Decreto nº 15.163, de 31/05/2014, porque os exercícios fiscalizados (2011 a 2012) são anteriores à entrada em vigor do mencionado Decreto. Segundo, porque os produtos cujos códigos de NCM alegados pelo defendant, que teriam redução de base de cálculo, não tem autorização legal para este benefício, porque estes produtos não estão indicados no Anexo 5-A, dentre aqueles que faziam jus a tal benefício, previsto no art. 87 do RICMS-BA/97 e muito menos no art. 266 do RICMS-BA/2012.

Diz que foram lavrados dois outros Autos de Infração, de números 232889.0031/10-0 e 298950.0004/13-7 contra o defendant, débitos já homologados e/ou inscrito em dívida ativa, sendo a autuação decorrente da redução indevida de base de cálculo do ICMS a pagar.

Reconhece que o defendant tem razão quando alega que o pagamento da antecipação parcial deve ocorrer até o dia 25 do mês subsequente ao das entradas das mercadorias e não no dia 09, como está descrito no Auto de Infração. Entende que essa situação não tem repercussão no valor histórico, nem no valor corrigido das infrações cometidas.

Também reconhece que tem fundamento o questionamento do autuado quanto à inclusão no levantamento fiscal de notas fiscais cujo CFOP não se enquadram nas hipóteses de antecipação parcial. Diz que, inadvertidamente, algumas poucas notas fiscais foram incluídas no levantamento fiscal, apesar de muito pouco alterarem o valor final. Em razão disto, elaborou novo demonstrativo excluindo estas notas fiscais, elencando todas as notas fiscais que fazem parte do levantamento (CFOP 2.102 e 2.152).

Informa que o defendante anexou DAE de recolhimento da antecipação parcial referente ao mês de novembro de 2012, deixando de existir diferença a cobrar no referido mês, por isso, foi excluído do novo demonstrativo.

Sobre o questionamento do contribuinte quanto à origem das notas fiscais de números 32426 (fev/12) e 33329 (mar/12), originárias do Estado do Espírito Santo, teriam sido descritas no levantamento como sendo de Santa Catarina e Rio de Janeiro, respectivamente, em função disso, a alíquota seria maior, em prejuízo do autuado. Reconhece que houve erro, justificando que foi induzido pelo Contribuinte, que escriturou equivocadamente em seu livro Registro de Entradas e informa que o Estado de origem e a alíquota foram corrigidos no novo demonstrativo.

Em relação ao argumento de que houve erro na base de cálculo dos meses de outubro de 2011 e outubro de 2012, nos valores de R\$4,99 e R\$100,00, respectivamente, informa que foram erros de digitação, corrigidos no novo demonstrativo.

Conclui que após as correções efetuadas, conforme novo demonstrativo de débito elaborado às fls. 558/559, o total da infração ficou reduzido para R\$292.743,22.

O defendante se manifestou às fls. 578 a 582, afirmando que mantém à íntegra as alegações apresentadas na defesa inicial. Contesta os argumentos do autuante de que se cobrou apenas multa percentual e não antecipação parcial.

Diz que a legislação baiana que fundamenta a penalidade é a do art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, que reproduziu e alega que o imposto, mesmo na saída do estabelecimento do impugnante foi pago ainda em tempo do pagamento da antecipação, ou seja, antes do dia 25 do mês da competência respectiva. Afirma que em uma perspectiva econômico-financeira, o Estado da Bahia foi beneficiado, porque o imposto foi pago antes da data do vencimento da antecipação (Doc. 01, 02 e 03).

Ressalta que, corroborando com esse entendimento, no item 3 de sua diligência, o autuante afirmou que “tem razão o contribuinte quando questiona o pagamento da antecipação parcial deve ocorrer até o dia 25 do mês subseqüente ao das entradas das mercadorias no estabelecimento, e não no dia 09 como está descrito no auto de infração”.

Frisa que a regra matriz de incidência da penalidade é clara: quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive parcial, deve ser cobrada a penalidade. Ao *contrario sensu*, havendo recolhimento tempestivo não há que se falar em penalidade.

Informa que mantém a argumentação referente à aplicabilidade do Decreto 15.163/2014 aos fatos geradores do período fiscalizado, por ser meramente interpretativo. Entende que em nada implica para a verdade material o fato de terem autos julgados ou não em desfavor do impugnante. Diz que os Autos não fazem coisa julgada material, podendo inclusive ser questionados frente ao Poder Judiciário.

Questiona a inclusão do mês de dezembro de 2012 em fase da diligência. Afirma que não há que se falar em cobrança a título de antecipação do referido mês, tendo em vista o já pagamento como antecipação em janeiro de 2013.

Comenta sobre o princípio da confiança, reproduzindo os arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN. Diz que no presente caso, quando das informações fiscais, o autuante adicionou o mês de dezembro de 2012, no valor de R\$19.237,23, mas a fiscalização só efetuou lançamento até o mês de novembro de 2012. Simplesmente acrescentou um mês cujo imposto foi pago em janeiro de 2013, e essa inserção foi efetuada sem dar oportunidade ao impugnante de exercitar seu direito de ampla defesa e contraditório.

Também alega que foi mantido erro em relação aos produtos com NCM que são originariamente beneficiados com redução de base de cálculo do Anexo 5-A, resultando em um valor maior das operações. Diz que o valor consolidado de todos os valores calculados incorretamente pelo autuante, já com aplicação da multa é de R\$70.873,65 (Doc. 05, 06 e 07).

Pede a improcedência do presente Auto de Infração. Caso assim não seja decidido, pede que se encaminhe o PAF para exame pericial, nos termos e conforme já requerido na impugnação inicial.

Em nova informação fiscal prestada às fls. 587/588, o autuante diz que concorda com o defendantem somente quanto ao item 04 da manifestação, quanto à inclusão do mês de dezembro de 2012 na base de cálculo do levantamento fiscal, considerando que o Contribuinte comprovou que, efetivamente, pagou o imposto devido pela antecipação tributária, não mais havendo diferença a cobrar no referido mês, razão pela qual não incluiu no novo demonstrativo que elaborou, apurando o débito total de R\$273.505,84.

Quanto aos demais argumentos defensivos, diz que mantém na integra a informação fiscal de fls. 557 a 573, não tendo o que acrescentar, uma vez que o defendantem não apresentou novos elementos que pudessem modificar o entendimento.

O presente processo foi redistribuído para o atual relator em decorrência do afastamento Relator anterior.

## VOTO

O autuado requereu a realização de perícia contábil para determinar que são verdadeiras as suas informações, apresentando os quesitos. Indefiro o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência fiscal e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada diligência.

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2011 a novembro de 2012.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, 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.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

O defendantem alegou que ocorreu uma série de desatenções por parte do autuante:

1. Inclusão de notas fiscais cujo CFOP não se enquadra na hipótese de antecipação parcial.
2. Cobrança indevida de mês já pago (novembro/2012).
3. Generalização no cálculo da antecipação sobre a alíquota de 17%, sem atenção ao NCM do produto, conforme previsto nos dispositivos legais citados;
4. Erro na data do recolhimento antecipado do tributo, onde o fiscal informa o dia 09 (nove) do mês subsequente ao da entrada, quando o correto seria o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente;

5. Erro na base de cálculo do ICMS antecipado dos meses outubro/2011 e outubro/2012, referente a um aumento na base de cálculo nos valores de R\$ 4,99 e R\$ 100,00, respectivamente;
6. Erro nos meses de fevereiro e março 2012 referente ao estado de origem de notas.
7. Erro por parte do autuante, referente à inclusão de mercadorias que não causam a obrigação de antecipação parcial do imposto ICMS. Tais itens são: 2.202 – Devolução de vendas; 2.353 – Fretes; 2.557 – Transferência para consumo; 2.913 – Retorno de mercadorias ou bem remetido para demonstração; 2.949 – Outras entradas.
8. O pagamento cobrado do mês de novembro/2012, no valor de R\$ 47.387,57 foi devidamente quitado;
9. Há incidência do art. 87 do RICMS/97 e do art. 266 do RICMS/2012, referente a redução da base de cálculo das mercadorias de hardware beneficiadas (*hubs e switchs*), é claro que a alíquota incidente deve ser a 7%, e não a de 17%.
10. Aumento considerável de 10% na incidência tributária em duas notas do fornecedor WESTCON, de origem no Espírito Santo, de nº 32456 e 33329, e datas de entrada 13/02/2012 e 05/03/2012. Alega que o autuante considerou que a alíquota de origem seria de 7%, e não de 12%.

O autuante reconhece que o defensor tem razão quando alega que o pagamento da antecipação parcial deve ocorrer até o dia 25 do mês subseqüente ao das entradas das mercadorias e não no dia 09.

Também reconhece que tem fundamento o questionamento do autuado quanto à inclusão no levantamento fiscal de notas fiscais cujo CFOP não se enquadram nas hipóteses de antecipação parcial. Elaborou novo demonstrativo excluindo estas notas fiscais, elencando todas as notas fiscais que fazem parte do levantamento (CFOP 2.102 e 2.152).

O defensor anexou DAE de recolhimento da antecipação parcial referente ao mês de novembro de 2012, deixando de existir diferença a cobrar no referido mês, por isso, foi excluído do novo demonstrativo.

Quanto à origem das notas fiscais de números 32426 (fev/12) e 33329 (mar/12), originárias do Estado do Espírito Santo, descritas no levantamento como sendo de Santa Catarina e Rio de Janeiro, respectivamente, o autuante reconhece que houve erro, e informa que o Estado de origem e a alíquota foram corrigidos no novo demonstrativo.

Sobre os erros na base de cálculo dos meses de outubro de 2011 e outubro de 2012, nos valores de R\$4,99 e R\$100,00, respectivamente, informa que foram erros de digitação, corrigidos no novo demonstrativo.

Na informação fiscal prestada às fls. 587/588, o autuante concorda com o defensor quanto à inclusão indevida do mês de dezembro de 2012 na base de cálculo do levantamento fiscal, considerando que o Contribuinte comprovou que, efetivamente, pagou o imposto devido pela antecipação tributária, não mais havendo diferença a cobrar no referido mês, razão pela qual não incluiu no novo demonstrativo que elaborou, apurando o débito total de R\$273.505,84.

O autuado também alegou que o novo Decreto nº 15.163, de 31/05/2014, veio apenas explicitar o que já antes se entendia como beneficiados pela redução da base de cálculo. Enquanto o antigo afirmava literalmente serem apenas *hubs*, o novo já trás em seu bojo interpretação no sentido de demonstrar a presença de todos os aparelhos voltados para comunicação.

O autuante apresenta o entendimento de que não se aplica o Decreto nº 15.163, de 31/05/2014, porque os exercícios fiscalizados (2011 a 2012) são anteriores à entrada em vigor do mencionado Decreto. Segundo, porque os produtos cujos códigos de NCM alegados pelo defensor, que teriam redução de base de cálculo, não tem autorização legal para este benefício, porque estes

produtos não estão indicados no Anexo 5-A, dentre aqueles que faziam jus a tal benefício, previsto no art. 87 do RICMS-BA/97 e muito menos no art. 266 do RICMS-BA/2012.

Concordo com o posicionamento do autuante de que a redação anterior contemplava apenas distribuidores de conexões para rede (*hubs*). Neste caso, por se tratar de benefício de redução de base de cálculo a sua aplicação ocorreu a partir da data de vigência da norma, não cabendo interpretação extensiva.

O defendante também alegou que todos os pagamentos, mesmo não realizados na antecipação, foram efetuados quando da saída da mercadoria do estabelecimento, e dentro do prazo correto para o pagamento. Diz que se percebe, então, que não houve qualquer dano ao erário, razão pela qual não faz sentido qualquer cobrança a título de tributo. No máximo, o que se pode afirmar, é o descumprimento de obrigação acessória, o que ensejaria somente e tão somente aplicação de multa.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96. “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Há o entendimento de que o imposto apurado por meio de conta corrente é recolhido até o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência do seu fato gerador, e que o prazo para recolhimento da antecipação parcial apenas se esgotaria no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Observo que é concedido ao contribuinte o benefício para recolhimento da antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, mediante o cumprimento das condições contidas na legislação, ou seja, a lei estabelece a possibilidade de se estender o prazo para recolhimento do imposto após a existência do fato gerador da obrigação tributária.

Neste caso, constata-se a existência de dois fatos geradores distintos: a antecipação parcial devida pelas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal” incidente nas operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09. Ao apurar o imposto através do regime da conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação referente à antecipação parcial, que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, resta comprovado que é devido o imposto relativo à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado.

Não elide a imputação fiscal a alegação de que não causou prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo devido.

Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido.

Acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, quando excluiu as notas fiscais comprovadas pelo defendante, concluindo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$273.505,84, conforme demonstrativo de débito à fl. 587.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233099.4002/14-0, lavrado contra **AURIGA INFORMÁTICA E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor total de **R\$273.505,84**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA