

A. I. Nº - 298618.0010/16-1  
AUTUADO - PELUCAN – COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA  
AUTUANTE - PLÍNIO SANTOS SEIXAS  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03.05.2017

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0048-04/17

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. É 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 não enquadradas no regime de substituição tributária. Sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar, salvo se existir regime especial para pagamento no mês seguinte ao da entrada da mercadoria no estabelecimento. Após saneamento realizado pelo próprio autuante houve diminuição do imposto exigido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2016, exige ICMS no valor de R\$39.125,61, acrescido da multa de 60%, em decorrência da constatação do recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Período: abril, outubro e novembro de 2014.

O autuado impugna o lançamento fiscal (fls. 17/35). Inicialmente transcreve todo o teor da infração e, em seguida, diz haver ilegalidade na autuação, uma vez que *“no exame do conjunto probatório e da legislação estadual que levamos ao conhecimento desse Egrégio CONSEF/BA certamente ficará evidenciado que parte do lançamento de ofício está eivado de vícios insanáveis, pois, fundamentado em fatos não previstos em lei, e assim sendo tornando-o nula por vício formal”*.

Sacando das determinações do art. 5º, II, da Constituição Federal, dos incisos IV e V, do art. 97 do CTN, passa a comentar a respeito do princípio da legalidade a qual se encontra submetida a Administração Pública. Nesta sua dissertação apresenta, sobre tal matéria, ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Melo e Afonso Rodrigues Queiró, para afirmar que *“a atividade administrativa é atividade de subsunção dos fatos da vida real às categorias legais”*.

Por sua vez, continua, segundo a lição de Carlos Maximiliano em sua obra *“Hermenêutica a Aplicação do Direito”*, 9ª edição, editora Forense, ano 1979, p. 224, a norma punitiva tem que ser interpretada restritivamente, transcrevendo trecho da nominada obra, concluindo a sua argumentação afirmando: *“Ora, não estando o fato da vida tipificado no dispositivo legal, apontado como violado, nem sendo possível interpretar-se norma, de caráter punitivo, de modo ampliativo, a conclusão é uma só, ou seja, a Administração violou o princípio da legalidade, que lhe é imposto pelo “caput” do art. 37 e, do mesmo modo, violou direito fundamental do Autuado, inserido no art. 5º, inciso II, da Lei Maior, não podendo, portanto, subsistir o Auto de infração”*.

Conclui ser notória a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, contesta parcialmente o lançamento fiscal, trazendo os seguintes fatos abaixo discriminados.

OCORRÊNCIA DE 30/04/2015

1. Embora algumas notas fiscais tenham a data de abril de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em maio de 2015, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores (fl. 22).
2. Apresenta tabela, composta da mesma forma da anterior, onde consigna notas fiscais que possuem data de saídas no mês de março de 2015 e que neste mês adentraram em seu estabelecimento (fl. 23).
3. De igual forma foi exigida a antecipação parcial em relação às seguintes operações: “remessa simbólica – venda a ordem” (com datas de emissões de março e agosto), “remessa de expositor” e “remessa de amostra grátis” (datas de emissões de abril, maio, março e julho). Apresenta planilhas com os números dos documentos fiscais, suas datas (emissões e entradas), CFOPs e valor (fls. 23/24).
4. Cobrança do ICMS antecipação parcial, com alíquota inferior a destacada no documento fiscal. Solicita que seja considerada a alíquota de 7% ao invés de 4%, apresentando tabela na forma já explicitada (fl. 24).
5. Exigência da antecipação parcial não apropriando o crédito presumido a que tem direito, aquisições estas realizadas junto às empresas do Simples Nacional. Tabela à fl. 25.
6. Exigida a antecipação parcial em relação às operações de “remessa em bonificação ou brinde”.
7. Exigida a antecipação parcial em relação às operações de aquisições de material de uso e consumo. Tabela fl. 25.

OCORRÊNCIA DE 31/10/2015

1. Embora algumas notas fiscais tenham a data de outubro de 2015, as mercadorias somente deram entrada no seu estabelecimento em novembro de 2015, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores (fl. 26).
2. De igual forma foi exigida a antecipação parcial em relação à operação de “remessa simbólica – venda a ordem”. Apresenta planilha com o número do documento fiscal, suas datas (emissões e entradas), CFOPs e valor (fls. 26).

OCORRÊNCIA DE 30/11/2015

1. Embora algumas notas fiscais tenham a data de novembro de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em dezembro de 2015, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores (fl. 27).
2. De igual forma foi exigida a antecipação parcial em relação à operação de “remessa simbólica – venda a ordem”. Apresenta planilha com os números dos documentos fiscais, suas datas (emissões e entradas), CFOPs e valor (fls. 28).
3. Cobrança do ICMS antecipação parcial, com alíquota inferior a destacada no documento fiscal. Solicita que seja considerada a alíquota de 7% ao invés de 4%, apresentando tabela na forma já explicitada (fl. 28).

Após tais colocações, passa a argumentar sobre seu direito. Diz que com amparo na legislação interna, utilizou o crédito fiscal nas aquisições com mercadorias não sujeitas ao regime da

substituição tributária, usufruiu o benefício fiscal de redução de base de cálculo e aplicou a alíquota reduzida permitida legalmente.

Que o lançamento fiscal lhe impõe, ilegalmente, o pagamento de diferença de imposto sob os mais diversos fundamentos, ao tempo que o impede de utilizar os crédito fiscal naquelas operações sujeitas ao regime normal de apuração.

Afirma ter seu direito protegido com base no princípio da legalidade, da especificidade, na legislação tributária, na jurisprudência e na melhor doutrina. Neste caminhar, faz comentário relativo às determinações do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, além do art. 128, do CTN, que diz tratar do instituto da substituição tributária.

Afirma, em seguida, que não bastassem tais determinações, “*com o advento da nova Carta Magna, foi retirada da lei complementar a autorização para dispor sobre a permissão ou vedação do crédito fiscal, como bem se expressou o ilustre jurista Dr. José Eduardo Soares de Melo*”.

E continua: “*Nada obstante filiar-se a atividade fiscal do contribuinte aos ditames da legislação tributária e encontrar o impasse surgido pela autuação, a verdade é que de uma forma ou de outra, o instituto constitucional da não cumulatividade, “permissa venia”, espanca a pretensão do Fisco, ora combatida*”. Apresenta enxerto da obra de Roque Antônio Carraza (“ICMS”, Malheiros Editores, pág. 87/89) e conclui: “*Em suma, o direito ao crédito fiscal é constitucional; a exigência de pagamento do imposto sobre operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária é ilegal; de igual forma a exigência de diferença de imposto em operações com mercadorias beneficiadas com base de cálculo e alíquota reduzida e a não observância da classificação fiscal NCM/SH induz à imprecisão do lançamento de ofício, como ocorreu no presente caso em discussão*”.

Passa a discutir a multa aplicada, a considerando exorbitante, entendendo que, conforme expôs, inexistiu ilegalidade no seu procedimento adotado, de modo que a autuação em parte é improcedente, o que por si só, afasta a aplicação de qualquer multa/penalidade.

Além do mais, ocorreu inadequada capitulação da mesma, uma vez que é ela das mais graves previstas na legislação e inaplicável ao caso em questão, bem como, em razão do erro na consideração da base de cálculo.

Diz que “*deixou-se de considerar a natureza tributária da multa, e seu conseqüente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento*”. Neste momento cita, ensinamentos de Sacha Calmon Navarro e art. 150, IV da Constituição Federal.

E se tudo o que expôs não bastasse para desconstituir a ação fiscal, ainda existe um “abuso insanável” que é a pretensa vontade fiscal de aplicar ao débito exigido taxa de juros baseada na SELIC.

Ressalta de que a aplicação da SELIC como taxa de juros, tal como aconteceu com a TRD, tem sofrido fortes revezes no Judiciário, pela sua óbvia inconstitucionalidade e pela sua inaplicabilidade para fins tributários (RESP nº 215.881/PR - DJU 19/06/2000).

Em assim sendo, não bastasse a total inconsistência do Auto de Infração e da multa aplicada, quer ainda o Fisco exigir taxa de juros ilegal e inconstitucional. Requer, na eventualidade de se manter a procedência da autuação, a exclusão dos juros e multas aplicadas.

Por fim requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração e protesta por todos os meios de prova em direito permitido, especialmente a juntada de documentos fiscais, planilhas com dados dos produtos e perícia contábil.

Em sua informação fiscal (fl. 66/67), o autuante assim se posiciona: *Os argumentos do impugnante em relação à entrada das notas no mês posterior a saída pode proceder e vamos acatar embora o mesmo tenha entregado as EFD (escrituração fiscal digital) em branco durante todo o período de 2015.*

*1º Ocorrência 30/04/2015*

*Alterada a planilha e colocado o lançamento das referidas notas para o mês de maio e as notas de março lançadas para o mês de abril*

*As notas de “venda a ordem” relação pagina 23 do Paf, alteramos para não considerar os valores do ICMS .*

*Na pagina 24 as notas de remessa de amostra grátis foram consideradas sem cobrança da antecipação parcial.*

*Também se revisou a alíquota das notas da pagina 24 referente a 7% e 4%.*

*Do mesmo modo foi revisada a nota 385.8344 por ser de uso e consumo próprio.*

*Da tabela da pg. 26 foram transferidas as notas do mês 10 /2015 para o mês 11/2015 e da pg. 27 as notas do mês 11/2015 para 12/2015.*

*Também na revisão foram eliminadas as antecipações das notas de uso e consumo e remessa de venda a ordem.*

*Como resultado segue CD com as novas planilhas e tabela com a diferença entre o valor antes da defesa e o atual.*

*Apresenta valor do ICMS a ser exigido de R\$21.921,02 (fl. 66).*

Chamado para tomar conhecimento da informação fiscal, a empresa se manifesta (fls. 77/83). Inicialmente observa de que o autuante manteve parte da exigência fiscal, por ter, tão somente, revisado apenas algumas notas fiscais selecionados pela empresa quando de sua defesa. Em assim sendo, o seu objetivo não foi atendido pela fiscalização, considerando que a revisão do lançamento se limitou em transferir apenas algumas notas fiscais, quando, a incorreção e inconsistência pairam sobre a quase totalidade dos documentos fiscais aditados no exercício de 2015.

Afirma que com sua defesa restou demonstrado que houve critério rigoroso nos levantamentos das apurações do imposto, restou evidente que a apuração e levantamento das notas fiscais não foram efetuados como manda o RICMS/12 no seu art. 332, § 2º, principalmente, não foram observadas as datas de entradas no estabelecimento das notas fiscais emitidas em outras unidades da Federação e, por fim, a descrição do fato constante do Auto de Infração como recolhimento a menor, “segundo orientação do decreto, não há infração”.

Entende que a medida mais adequada neste momento é anular o Auto de Infração para que seja realizada nova fiscalização.

Apresenta informações objetivando demonstrar a inconsistência na apuração do crédito tributário. Diz que foram indicados novos demonstrativos, ampliando as datas de entradas no estabelecimento dos documentos fiscais que não foram alterados pela fiscalização e, por conseguinte, originou a diferença na apuração resultante na cobrança indevida de imposto.

OCORRÊNCIA DE 30/04/2015

1. Apresenta tabela, composta da mesma forma das anteriores, onde consigna notas fiscais que entraram em seu estabelecimento no mês de março de 2015. São os mesmos documentos fiscais de sua defesa inicial (fl. 80).
2. Embora algumas notas fiscais tenham a data de abril de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em maio de 2015, momento em que foi recolhida a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais de nºs 1259 (não apresentado anteriormente) e 86026 (já apresentado) - fl. 80.

OCORRÊNCIA DE 31/05/2015

1. Embora algumas notas fiscais tenham a data de maio de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em junho de 2015, momento em que foi paga a antecipação

parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores (fl. 81).

2. Apresenta tabela com a NF-e nº 101770 que diz que embora tenha data de maio de 2015 somente entrou em seu estabelecimento em julho de 2015 (fl. 82).

OCORRÊNCIA DE 31/10/2015

1. Algumas notas fiscais com data de setembro de 2015, neste mesmo mês adentraram em seu estabelecimento, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores – novas NF-es (fl. 82).
2. Embora algumas notas fiscais tenham a data de outubro de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em novembro de 2015, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores – novos documentos fiscais (fl. 82).

OCORRÊNCIA DE 30/12/2015

1. Embora algumas notas fiscais tenham a data de dezembro de 2015, as mercadorias somente deram entradas no seu estabelecimento em janeiro de 2016, momento em que foi paga a antecipação parcial, conforme prevê a legislação. Apresenta tabela com os números dos documentos fiscais, suas datas de emissões e de entradas, os seus CFOPs e valores – novos documentos fiscais (fl. 83).

Reitera os termos da defesa inicial, pugnano pela precedência em parte do Auto de Infração.

Chamado para tomar conhecimento da manifestação da empresa, o autuante assim se posiciona: *Os argumentos do impugnante em relação à entrada das notas no mês posterior a saída pode proceder e vamos acatar porque o mesmo não entregou as EFD (escrituração fiscal digital) no período de 2015 e desta forma o PRODIFE não tinha como alocar corretamente as entradas.*

*1º Ocorrência 30/04/2015*

*Alterada a planilha e colocado o lançamento das referidas notas para o mês de maio e as notas de março lançadas para o mês de abril*

*Das tabelas das pgs. 80 a 83 foram transferidas as notas do mês 10/2015 para o mês 11/2015 e as notas do mês 11/2015 para 12/2015.*

*Como resultado segue CD com as novas planilhas e tabela com a diferença entre o valor antes da defesa e o atual.*

Apresentou demonstrativo de débito no valor de R\$1.743,01.

Chamado para tomar ciência do saneamento realizado pelo autuante (fls. 106/107) o autuado não se manifesta.

## VOTO

O autuado, em síntese, afirma haver ilegalidade na autuação, uma vez que *“parte do lançamento de ofício está eivado de vícios insanáveis, pois, fundamentado em fatos não previstos em lei, e assim sendo tornando-o nula por vício formal”*, para em seguida, afirmar ser notória a nulidade do Auto de Infração, uma vez que *a Administração violou o princípio da legalidade, que lhe é imposto pelo “caput” do art. 37 e, do mesmo modo, violou direito fundamental do Autuado, inserido no art. 5º, inciso II, da Lei Maior, não podendo, portanto, subsistir o Auto de infração”*.

Afirma, ainda, que o lançamento fiscal lhe impõe, ilegalmente, o pagamento de diferença de imposto sob os mais diversos fundamentos, ao tempo que lhe impede a utilização do crédito fiscal naquelas operações sujeitas ao regime normal de apuração, em completa desobediência

aos princípios da legalidade e da especificidade, da legislação tributária, da jurisprudência e da melhor doutrina. Aborda o instituto da substituição tributária e, se tudo isto não bastasse, afirma que com o advento da Constituição de 1988 “*foi retirada da lei complementar a autorização para dispor sobre a permissão ou vedação do crédito fiscal*”.

E, por fim, como a descrição do fato constante do Auto de Infração é recolhimento a menor, segundo orientação do decreto (RICMS/12), não há infração.

Em primeiro, pontuo que se existem erros de cálculo na cobrança do imposto, ou mesmo se o autuante exigiu o imposto em operações comerciais onde não se pode aplicar o instituto da antecipação parcial, este não é caso de nulidade, ou mesmo de ilegalidade, do lançamento, mas sim, de impropriedade da autuação relativa a esta situação.

No mais, embora apresentando argumentos de diversas ordens, os quais dificultam a compreensão do entendimento externado pelo contribuinte, passo a analisar, da melhor forma que disponho neste momento, de suas alegações para a decretação de nulidade do presente Auto de Infração.

Inicialmente, é necessário se diferenciar o instituto da substituição/antecipação tributária da antecipação parcial.

A norma tributária distingue a antecipação tributária propriamente dita da antecipação por substituição tributária. Na primeira hipótese, ela determina que o próprio contribuinte antecipe o pagamento do imposto, ou seja, a responsabilidade do seu pagamento é do adquirente da mercadoria. Na segunda hipótese, a lei transfere a responsabilidade pelo pagamento do imposto que seria devido pelo contribuinte à terceiro, que se torna responsável pela sua retenção e pagamento (art. 8º e §§, da Lei nº 7014/96). E, em ambas as hipóteses, a fase de tributação encontra-se encerrada, não podendo nem o Estado, nem o contribuinte, exigir complementação ou restituição do imposto, salvo se for constatado erro ou outra circunstância que exija correção (§ 9º, da nominada lei), enquanto que os créditos fiscais constantes dos documentos fiscais são abatidos quando da apuração do imposto devido por antecipação/substituição tributária. Em assim sendo, já que tais créditos foram anteriormente apropriados, não poderão o ser novamente utilizados, sob pena de duplicidade de lançamento.

Ao contrário do acima exposto, a antecipação parcial tributária não encerra a fase de tributação e por tal situação, não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária (§ 1º, III, do art. 12-A, da Lei nº 7014/96) - no específico caso, não é aplicada qualquer MVA e os seus créditos devem ser apropriados (art. 26, § 6º, da Lei nº 7014/96).

Este instituto foi longamente discutido nos diversos tribunais pátrios até que com a intervenção do Supremo Tribunal Federal, a matéria foi pacificada, ou seja, existe clara distinção entre o instituto da antecipação parcial e a antecipação propriamente dita e da antecipação por substituição tributária, tendo em vista que a primeira não encerra a fase de tributação, portanto sem o acréscimo da MVA, e por tal situação, não podendo ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária.

Em assim sendo, a discussão travada pelo autuado no bojo de sua defesa sobre mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (ou da responsabilidade tributária de terceiros - art. 128, do CTN), ao meu senti não tem pertinência.

No mais, a antecipação parcial do imposto (sem encerramento da fase de tributação) apresentava divergência no mundo doutrinário quanto a sua legalidade por diversos motivos, dentre eles a falta de competência dos Estados para cobrar antecipadamente o ICMS fora das hipóteses previstas em lei complementar e de que a lei estadual não teria competência normativa para delegar ao Poder Executivo poder para disciplinar a cobrança antecipada do ICMS. Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a ADI 3.426-0/BA, julgou constitucional a lei estadual do Estado da Bahia (art. 12-A, da Lei nº 7014/96), que criou o regime de antecipação parcial do ICMS

que seria devido na saída subsequente a ser promovida pelo próprio adquirente de mercadoria proveniente de outro Estado, inclusive em face do art. 150, § 7º, da Constituição Federal.

E nesta mesma linha segue o Superior Tribunal de Justiça, que somente a exemplo apresento enxertos da Ementa do RMS 22968/SE, abaixo transcrito.

RMS 22968 / SE

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2006/0229486-4

Relator: Ministro Luiz Fux

Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

Data Julgamento: 10/08/2010

Data Publicação: DJe 03/09/2010

**EMENTA:** RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. SISTEMÁTICA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NO DECRETO ESTADUAL 21.400/2002. AFASTAMENTO. ARTIGO 17, DA LEI ESTADUAL 3.796/96. APLICAÇÃO. 1. A cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal é ilegal (Súmula 431/STJ), o que não macula a antecipação do recolhimento do imposto (antecipação tributária) por meio do regime normal de tributação, ou seja, sem substituição tributária, nos termos do artigo 150, § 7º, da Constituição Federal de 1988, desde que existente legislação local autorizativa (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 1.215.709/MA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11.05.2010, DJe 24.05.2010; REsp 1.160.372/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.04.2010, DJe 11.05.2010; AgRg no REsp 1.139.380/RS, Rel. Ministro

Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.04.2010, DJe 23.04.2010; AgRg no Ag 1.002.073/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19.02.2009, DJe 04.03.2009; e AgRg no REsp 713.520/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda

Turma, julgado em 18.12.2008, DJe 13.03.2009). 2. É de sabença que o § 7º (acrescentado pela Emenda Constitucional 03/93), do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, admite duas modalidades de antecipação tributária, quais sejam, a antecipação com substituição tributária (denominada substituição tributária para frente ou progressiva) e a antecipação sem substituição tributária, sendo certo que: "A primeira, ou seja, a antecipação com substituição do ICMS, tem como regra própria a lei complementar, nos termos peremptórios da CF, artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "b". Diferentemente, a antecipação sem substituição pode ser normatizada por lei ordinária. Daí a legalidade da Lei Estadual em comento, ao dispor sobre a substituição impugnada, que é modalidade de "antecipação sem substituição", o que equivale a uma espécie de antecipação de pagamento, perfeitamente acomodada no seio da legislação local, porque, embora chamada de substituição tributária, em verdade de substituição não se trata, pois não se conhece substituição sem substituto. Conseqüentemente, estamos diante de uma antecipação, instituto que não se enquadra da exigência do artigo 155, § 2º da Carta da República." (RMS 17.303/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17.06.2004, DJ 13.09.2004). 3. No Estado de Sergipe, o artigo 8º, inciso XV, da Lei 3.796/96 (regulamentada pelo Decreto 17.037/97, com alterações promovidas pelos Decretos 18.536/99 e 20.471/02), preceitua que o fato gerador do ICMS é considerado ocorrido no momento da entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, para efeito de exigência do imposto por substituição ou antecipação tributária. 4. O critério de composição da base de cálculo presumida do tributo sujeito à antecipação tributária (com ou sem substituição) restou discriminado no artigo 17, inciso II e § 4º, da Lei Estadual supracitada, verbis: .....

Feitas tais colocações, a exigência do fisco baiano, ora reclamada, tem respaldo legal, e tampouco, violou direito fundamental do Autuado, inserto no art. 5º, II, da Constituição Federal, pois consta expresso no art. 12-A da Lei nº 7014/96:

*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.*

*§ 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.*

Em relação á afirmativa do defendente de o lançamento fiscal lhe impôs, ilegalmente, o pagamento de diferença de imposto sob os mais diversos fundamentos, entendendo argumento equivocado, pois o imposto aqui exigido tem, apenas, um único fundamento, ou seja, imposto recolhido a menos pela própria empresa referente à antecipação parcial. Erros existentes, e passíveis de saneamento, como já anteriormente dito, não inquinam o lançamento fiscal a sua total nulidade, mas sim, em exclusão das parcelas indevidas.

De igual forma, existe equívoco do defendente quando afirma de que a fiscalização lhe impediu de utilizar os créditos fiscais daquelas operações sujeitas ao regime normal de apuração, em completa desobediência aos princípios da legalidade e da especificidade da legislação tributária. Ao contrário, ao analisar os levantamentos fiscais todos os créditos fiscais foram apurados e considerados (fl. 09). Além disto, todos os pagamentos realizados e concernentes à antecipação parcial, de igual forma, assim também foram feitos. Em vista desta constatação, não existe motivação para se alongar na discussão, neste voto, a respeito de créditos fiscais.

E para concluir seus argumentos de nulidade do lançamento, a empresa diz que como a infração foi recolhimento a menor do imposto referente à antecipação parcial, o RICMS/12 não a indica como infração.

De fato a norma regulamentar não trata deste assunto. Quem a trata é a lei nº 7.014/96 no seu art. 42, II, “d” e que, por óbvio, não necessita distinguir ser a falta do recolhimento do imposto total ou parcial, pois em ambos os casos existe a falta deste pagamento.

No mais, o Auto de Infração foi lavrado com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os arts 38 a 41 do RPAF/BA. O método de fiscalização está perfeitamente descrito no Auto de Infração e nos papéis de trabalho que o autuado recebeu.

Por tudo exposto, as razões de nulidade apresentadas pelo impugnante não são acolhidas.

No mérito, a empresa apresenta de forma bastante criteriosa todos os erros cometidos pelo autuante quando do seu levantamento fiscal e conforme relatado no Relatório do presente Acórdão.

O fiscal foi chamado, por duas vezes, para analisar todos os seus argumentos que, ao final foram acolhidos. E neste saneamento o ICMS exigido passou do valor de R\$39.125,61 para R\$1.743,01. Novamente intimado para tomar conhecimento das modificações procedidas pelo fiscal autuante, a empresa não se manifestou.

Diante desta situação, reforçada pelo fato de que a própria empresa afirma proceder em parte a autuação, neste momento somente posso com tal valor me alinhar.

Discuti ainda o defendente a multa aplicada, os acréscimos moratórios e a aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários.

Em relação à multa, resalto de que ela tem cunho punitivo e somente é aplicada quando lavrado Auto de Infração, ou seja, quando o imposto é cobrado através de lançamento de ofício, caso presente, não tendo esta punibilidade objetivo de acusar o contribuinte de qualquer ilegalidade, mas sim, de ter agido em desconformidade com a norma posta. A lei do ICMS (Lei nº 7014/96) escalona percentuais de multa conforme a gravidade da irregularidade constatada. No presente caso, a nominada lei determina:

*Art. 41. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente:*

*I - multa;*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

[...]

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

Ressalto, por oportuno, que esta multa pode ser diminuída, em percentuais estabelecidos também em lei (art. 45 da Lei nº 7.014/96), a depender da ocasião do recolhimento do imposto e não ser ela a mais gravosa e é a correta a ser aplicada.

E quanto ser ela exorbitante, não cabe a este foro administrativo a discussão, nos termos do art. 167 do RPAF/BA.

Os acréscimos moratórios decorrem da intempestividade do recolhimento do imposto e estão previstos no art. 51 da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

*Art. 51. O art. 102 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 102 Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*I - se declarados espontaneamente:*

[...]

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*Parágrafo único - Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.”*

No que diz respeito à taxa SELIC, mais uma vez deixo de me pronunciar com base nas determinações do art. 167, do RPAF/BA.

Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$1.743,01, conforme demonstrativo de débito a seguir.

MÊS	ICMS	MULTA (%)
Abril/2015	1.639,40	60
Outubro/2015	103,61	60
<b>TOTAL</b>	<b>1.743,01</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298618.0010/16-1**, lavrado contra **PELUCAN - COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.743,01**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II. “d” da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2017

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA