

A. I. N° - 232339.3022/16-0  
AUTUADO - FRANCISCO RODRIGUES NETO -EPP  
AUTUANTE - JOSE ERINALDO FRAGA SOARES  
ORIGEM - INFRAZ PAULO AFONSO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 24.08.2017

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0138-04/17

**EMENTA:** ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. De acordo com o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. O pressuposto para a aplicação das reduções do imposto devido a título de antecipação parcial era que o contribuinte tivesse recolhido o ICMS nos prazos da legislação. Reduções indevidas do imposto efetuadas no lançamento de ofício. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/06/2016 exige ICMS no valor de R\$97.420,16, acrescido da multa de 60%, por ter recolhido a menos o ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de abril a agosto, outubro a dezembro de 2013, janeiro a abril de 2014 e outubro a dezembro de 2014, (infração 07.21.04)

Em complemento consta a seguinte informação: "*Nos exercícios de 2013 e 2014 o contribuinte apurou o ICMS Antecipação Parcial, aplicando as reduções previstas na legislação e programou recolher em três parcelas vincendas mensalmente a cada dia 25 dos meses subsequentes. Mas, nos meses de abril a agosto, outubro a dezembro de 2013, bem como nos meses de janeiro a abril de 2014 e outubro a dezembro de 2014, o contribuinte efetuou recolhimentos em atraso, ou seja, fora do prazo previsto, quando o correto seria recolher no dia 25 de cada mês, o que não foi cumprido. Dessa forma, o contribuinte perdeu os benefícios da Redução de 20% e o Limite de 4% previstos na legislação do ICMS para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional. Mesmo recolhendo o ICMS intempestivamente, o contribuinte usufruiu os citados benefícios quando o correto era efetuar novos cálculos excluindo as reduções, o que não o fez.*"

O autuado, através de advogado legalmente habilitado, apresentou impugnação, fl. 152 a 159, dizendo que o contribuinte foi alvo de lançamento de diferenças de *Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação* (ICMS) e de multa pela falta de recolhimento tempestivo destas diferenças, por ter, supostamente, deixado de excluir a redução de 20%, prevista pelo artigo 274 do Decreto 13.780/2012 (RICMS), quando, no período compreendido entre os anos de 2013 e 2014, cumpriu, eventualmente, o tributo após o dia 25. Assim ao que parece, a autoridade lançadora entendeu que estaria o contribuinte obrigado ao recolhimento dos valores previstos pela Lei 7.014/1996 (RICMS), a título de "antecipação parcial", quando adquiriu mercadorias provenientes de outros estados da

federação. Deveria, em razão disso, ter cumprido o tributo até o dia 25 dos três meses subsequentes à aquisição. Quando não o fez, deveria ter excluído a redução de 20% e recolhido a correspondente diferença. Por não o ter feito, seria devido o lançamento desta diferença e aplicável a multa prevista pela “*legislação estadual*” para os casos de falta de recolhimento tempestivo.

Assevera que não foi efetuada a capitulação legal da conduta, eis que não foram indicados os dispositivos legais que, segundo a autoridade lançadora, teriam sido violados.

Externa o entendimento de que a autoridade lançadora afastou-se da legislação que rege a matéria, pois:

1. deixou de inserir, no ato de lançamento, elemento essencial à sua formação;
2. exigiu o cumprimento do tributo com base em fato jurídico tributário não previsto na hipótese de incidência tributária correspondente;
3. exigiu a exclusão das reduções previstas para o descumprimento integral do tributo, ignorando que, no caso, o descumprimento foi apenas parcial;
4. deixou de limitar a exigência de exclusão das reduções às parcelas inadimplidas.

Fala sobre a admissibilidade da defesa e sua tempestividade, citando o art.132 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) e art. 22, §1º, do RPAF (BA).

Após, suscita a nulidade do AI, alegando que, embora tenha efetuado a descrição fática da conduta sobre a qual versa o lançamento, a autoridade lançadora não efetuou a capitulação legal desta conduta, impedindo, assim, o exercício do direito à ampla defesa, previsto através do artigo 123, §1º, inciso “V”, do COTEB. Explica que autoridade lançadora deixou de fazê-lo, limitando-se a indicar os dispositivos que disciplinam a redução de multas em decorrência de eventual pagamento voluntário por parte do contribuinte.

Enfatiza que não há, no instrumento do AI ou nos documentos que o acompanham, qualquer indicação dos dispositivos legais em que se baseou a autoridade lançadora ao efetuar o lançamento das diferenças de tributo e das multas, motivo pelo qual deve-se reconhecer a nulidade do AI ou, sendo o caso, ser aplicado o §4º, do artigo 129 do COTEB, suprindo-se a omissão e reabindo o prazo de defesa.

Argumenta que sendo ultrapassada a preliminar de nulidade, o que se admite a título argumentativo e com base nos princípios da eventualidade e da concentração da defesa, pondera que o AI carece, integralmente, de procedência pois considera que a conduta “*adquirir mercadoria em operação interestadual*” implicaria na pretensa obrigação de pagamento da “*antecipação parcial*” do ICMS, inobstante a sua condição de optante pelo “*Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte*” (SIMPLES), instituído e regulado pela Lei Complementar 123/2006 (LCP 123/2006).

Aduz que nos termos da referida LCP, especificamente no que se refere ao artigo 13, inciso “VII”, o ICMS faz parte da composição do recolhimento mensal unificado, cuja base de cálculo, nos termos do artigo 18, §3º, será a “*receita bruta auferida no mês pelo contribuinte*”. Trata-se, nestes termos, de regime especial de arrecadação do ICMS, por meio do qual o referido imposto, para os optantes pelo SIMPLES, será apurado mês a mês, com base em sua receita, inexistindo espaço para a tributação das aquisições interestaduais.

Conclui que a imposição consubstanciada no AI carece de amparo legal, eis que a conduta que se pretende tributar, conquanto tenha ocorrido, não possui as notas distintivas previstas pela Lei e necessárias à caracterização da incidência.

Requer a improcedência integral do AI, em razão da aplicação de penalidade sem o devido amparo legal.

Pondera ainda que ultrapassadas a preliminar de nulidade e a argumentação de mérito prevista no tópico anterior, o que se admite ainda a título argumentativo e também com base nos princípios da eventualidade e da concentração da defesa, que o AI carece, parcialmente, de procedência pois atribui a consequência prevista para o descumprimento integral aos casos de descumprimento parcial. Interpreta, pois, a legislação punitiva de forma menos benéfica ao pretenso infrator, ao arrepro das regras da legalidade e da presunção de inocência, enunciadas a partir do artigo 5º, inciso “II”, da CRFB.

Ressalta que, por oportuno, na forma do que se enuncia através do artigo 5º, inciso “XXXIX”, da CRFB, a interpretação de normas que imponham sanções deve ser efetivada de forma estrita, além do que, nos termos do artigo 112 do Código Tributário Nacional (CTN), tratando-se de consequências legais de caráter punitivo, a capitulação legal dos fatos deve ser efetivada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida de qualquer espécie.

Entende que o contribuinte conquanto tenha deixado de cumprir, tempestivamente, alguma das três parcelas mensais supostamente devidas em decorrência da aquisição interestadual, no que se refere à maioria das competências lançadas, não o fez em relação às três parcelas mensais, de forma aditiva.

Transcreve o disposto no artigo 274 do RICMS, para afirmar que nada está dito acerca dos casos em que alguma das três parcelas, e não todas elas, seja cumprida de forma intempestiva.

Argumenta que as citadas regras da presunção de inocência e da legalidade, exigem que, tratando-se de casos inespecíficos, deve-se interpretar a Lei conforme a CRFB e aplicar as consequências mais benéficas ao sujeito passivo.

Por este motivo, requer que, nos casos em que se tenha verificado o cumprimento tempestivo de alguma das três parcelas do ICMS, seja mantida a redução integral do valor do tributo, dado o cumprimento parcial do “*prazo regulamentar*” previsto pelo RICMS, ponderando que ainda que se considere que a redução da base cálculo deve ser excluída inclusive nos casos em que parte das parcelas não seja tempestivamente cumprida, deve-se limitar tal efeito a estas parcelas, mantendo a redução proporcional nos casos em que parte das parcelas foi cumprida em tempo.

Requer, em caráter subsidiário, caso seja ultrapassada toda a argumentação anterior, mantenha-se a exclusão da base de cálculo, de forma proporcional, nos meses em que uma ou duas das três parcelas do ICMS tenham sido recolhidas de forma tempestiva.

Pondera, com base nos princípios da eventualidade e da concentração da defesa, que, na medida do cumprimento integral das obrigações acessórias e parcial das obrigações principais, restou evidente a inexistência de dolo, fraude ou simulação, valendo ressaltar que a ocorrência de tais condutas, noutro giro, não se presume.

Solicita, com arrimo no princípio da boa-fé e no artigo 42, §7º, da RICMS, o cancelamento, ou, subsidiariamente, a redução da penalidade ora impugnada.

Por fim requer a nulidade do Auto de Infração, ou, alternativamente, determinado o saneamento das omissões relativas à indicação dos dispositivos legais, devolvendo-se o prazo para defesa ao contribuinte.

Ultrapassada a preliminar, solicita, com base no artigo 156, inciso “IX” do CTN:

1. principalmente, reconhecer a improcedência do AI, diante da atipicidade das aquisições interestaduais efetuadas por optantes pelo SIMPLES, declarando-se a extinção da integralidade do crédito tributário correspondente;

2. subsidiariamente, reconhecer a procedência parcial do AI, diante da aplicabilidade das reduções nos casos de cumprimento parcial do tributo, declarando-se a extinção do crédito tributário correspondente às competências em que houve pagamento tempestivo de alguma das três parcelas do ICMS;
3. subsidiariamente, reconhecer a procedência parcial do AI, diante da aplicabilidade das reduções nos casos de cumprimento parcial do tributo, declarando-se a extinção do crédito tributário proporcional às parcelas pagas de forma tempestiva;
4. em qualquer caso, acolher o pedido de cancelamento ou de redução das penalidades aplicadas.

O autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 193a 200, esclarece que em atendimento à Ordem de Serviço nº. 501.895/16 realizou a fiscalização na empresa, no período de 01/01/2013 a 31/12/2014, com objetivo de verificar a apuração e a regularidade do recolhimento no tocante ao ICMS Antecipação Tributária Parcial, esse, devido pelas entradas nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização. Com base no levantamento efetuado nos livros, notas fiscais eletrônicas de aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, extratos de pagamentos do ICMS, registros fiscais e contábeis da empresa, verificou que a autuada calculou e apurou, mês a mês, o ICMS antecipação parcial usufruindo dos benefícios da redução de 20% e do limite de 4% previstos nos arts. 274 e 275 do RICMS, Dec. 13.780/12. Feito isso, a Impugnante optou pelas regras concedidas no Dec. nº 10.414/07, que facilita em seu art. 4º, o recolhimento da antecipação parcial, em três parcelas iguais e vencíveis no dia 25 dos meses subsequentes ao do registro de entradas das mercadorias. Porém, a Autuada efetuou o recolhimento de algumas parcelas fora do prazo regulamentar previsto no § 2º do art. 332 do RICMS/12, bem como, no art. 4º do Dec. nº 10.414/07, perdendo dessa forma os benefícios da redução de 20% e do limite de 4%.

Após, passa a se manifestar sobre os argumentos trazidos na defesa, inicialmente esclarecendo que a Autuada no período fiscalizado estava com seus registros cadastrais regularmente atualizados nos termos da legislação do ICMS, inscrita na condição de Empresa de Pequeno Porte-EPP, com Atividade Econômica Principal 4781400 - Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios e Optante pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS – Simples Nacional regido pela LC nº 123/06.

Assevera estar a autuada equivocada em afirmar que o autuante afastou-se da legislação do ICMS para constituir o referido crédito tributário, pois o ICMS Antecipação Tributária Parcial está previsto no Art. 12-A, Lei 7.014/96, cujo teor transcreveu.

Rechaça o argumento da autuada de que a autoridade lançadora deixou de inserir elementos essenciais para formação do lançamento do imposto. Informa que tudo foi feito dentro da legislação do ICMS vigente à época, mais especificamente, nos termos o art. 12-A, Lei 7.014/96, já anteriormente transcrito, e combinado com o art. 321, inciso VII, alínea “b” Dec. 13.780/12.

Após transcrever o teor do § 2º, do art. 332 do RICMS/12 e Art. 4º do Decreto nº 10.414/07, nos meses de abril a agosto e outubro a dezembro de 2013, bem como, nos meses de janeiro a abril e outubro a dezembro de 2014, a autuada efetuou recolhimentos do ICMS fora do prazo regulamentar de pelo menos um dos DAEs, objeto do parcelamento nos meses supracitados, ferindo a previsão supracitada. Assim, ocorrendo pagamento fora do prazo regulamentar, a autuada perde o direito aos benefícios fiscais previstos nos arts. 274 e 275, Dec. 13.780/12.

Esclarece que os cálculos da diferença do ICMS antecipação parcial a pagar estão apurados em planilhas (fls. 10 a 26) e tem como base as notas fiscais eletrônicas de aquisições interestaduais, pela Impugnante. No mesmo conjunto de planilhas consta também a concessão de todos os créditos do ICMS antecipação parcial que fora recolhido tempestivamente e intempestivamente pela Autuada no período fiscalizado. Os referidos créditos constam nos extratos de pagamentos do sistema SIGAT (fls. 16 a 23), cabendo a Autuada, recolher a diferença do ICMS para os meses que houve recolhimento em atraso.

Informa ainda que durante os trabalhos de auditoria realizados, antes da lavratura do presente Auto de Infração, foram entregues ao contribuinte planilhas (fl. 09) elencando todas as NFe -

notas fiscais eletrônicas de aquisições interestaduais e respectivos cálculos da diferença do ICMS a pagar no período fiscalizado para científica-lo e analisar tais irregularidades.

Enfatiza que a legislação do ICMS é clara, o § 2º, art. 332, Dec. 13.780/12, regulamenta o prazo do recolhimento do tributo em tela. O preceito legal determina até o dia 25 do mês subsequente ao das entradas das mercadorias objeto de antecipação parcial para efetuar o recolhimento do ICMS. Por sua vez, o art. 4º do Decreto nº 10.414/07, estabelece regra específica para as Microempresa e Empresa de Pequeno Porte no tocante ao prazo de recolhimento do ICMS antecipação parcial.

Reafirma que nos meses de abril a agosto e outubro a dezembro de 2013, bem como, nos meses de janeiro a abril e outubro a dezembro de 2014, a autuada efetuou recolhimento do ICMS fora do prazo regulamentar de pelo menos um dos DAEs, objeto do parcelamento nos meses supracitados. Dessa forma, a Impugnante perde o direito das reduções elencadas nos Arts. 274 e 275 do Dec. 13.780/12, por ter recolhido o ICMS intempestivamente e deve recolher a diferença do ICMS pela totalidade de cada mês apurado e não simplesmente pela parcela que recolheu fora do prazo regulamentar. Diz ser este também o entendimento da DITRI através do Parecer nº 6295/2010.

Para reforçar a tese de que a Autuada está obrigada a pagar a diferença do ICMS antecipação parcial do presente Auto pela totalidade, cita o ACÓRDÃO JJF Nº 0060-03/13, que foi favorável a Fazenda Pública Estadual, referente matéria da mesma natureza, antecipação parcial parcelada em três vezes com recolhimento de uma ou mais parcelas fora do prazo regulamentar.

Finaliza requerendo a Procedência do Auto de Infração, considerando que a Autuada não faz jus ao benefício da redução do ICMS prevista nos arts. 274 e 275 do RICMS.

## VOTO

Inicialmente, o defensor suscita a nulidade da presente autuação, alegando cerceamento de defesa, afirmando que a fiscalização embora tenha efetuado a descrição fática do lançamento, deixou de fazê-lo em relação à capitulação legal da conduta. Alegou que apenas foi indicado os dispositivos que disciplinam a redução da multa em decorrência de eventual pagamento voluntário.

Razão não assiste ao sujeito passivo quanto foram indicados os dispositivos em que se fundamentou o autuante para lançar os débitos , no caso o artigo 12-A da Lei 7.014/96 que prevê a exigência da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização e o § 1º do art. 332 do RICMS/12 que estabelece as condições para que o contribuinte possa postergar o pagamento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Ademais, não é causa de nulidade da autuação, possível erro na indicação do dispositivo infringido, haja vista que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, inexistindo as supostas omissões reclamadas no que diz respeito aos dispositivos infringidos, conforme disposto no art. 19 do RPAF/BA.

Desse modo, não acolho a nulidade suscitada.

No mérito, a exigência diz respeito à obrigação de pagamento do ICMS por antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.

O contribuinte, na fase de defesa, alegou que não foi observada a sua condição de optante do Regime Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, e neste caso o ICMS será apurado mês a mês, com base em sua receita, inexistindo espaço para tributação das aquisições interestaduais.

Não há como prosperar este argumento, pois independente do regime de apuração do imposto, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, conforme determinado no art. 12-A da lei 7014/96, a seguir reproduzido:

*“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. “*

No que se refere à solicitação do contribuinte de considerar a redução de 20% no cálculo do imposto por se tratar de empresa de pequeno porte (art. 274 do RICMS/BA), nos casos em que se tenha verificado o cumprimento tempestivo do pagamento de alguma das três parcelas, não se aplica ao presente caso vez que, tal benefício só se emprega quando o imposto é recolhido no prazo regulamentar, o que não ocorreu, logo não há que se cogitar tal redução.

Ressalto que a legislação de regência do imposto, especialmente os arts. 273 e 274 do RICMS/12, estabelecem que no caso de antecipação parcial devida por empresas do regime simplificado de apuração as reduções de 60% e 20% estão condicionadas a que a empresa efetue os pagamentos do tributo no prazo regulamentar, de forma espontânea, o que afasta a aplicação do benefício nas hipóteses de exigência do imposto por Auto de Infração. Justamente em razão do contribuinte não ter procedido ao pagamento do tributo nos prazos determinados na legislação é que houve o lançamento administrativo.

*“Art. 273. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições oriundas de estabelecimentos industriais, de produtos por eles fabricados, realizadas por contribuinte inscrito na condição de microempresa, fica concedida uma redução de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, na hipótese de o contribuinte efetuar o recolhimento no prazo regulamentar.*

*Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.”*

No que diz respeito ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158, do RPAF/BA.

Face ao exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232339.3022/16-0**, lavrado contra **FRANCISCO RODRIGUES NETO -EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$97.420,16**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II "d" da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR