

PROCESSO	- A. I. N° 108529.0006/17-6
RECORRENTE	- ARCELOMITAL BRASIL S. A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0079-03/20-VD
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 28/04/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0056-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. MULTA. Nos termos do § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, deixar de recolher o imposto 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 do mesmo dispositivo legal. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão 0079-03/20-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$434.379,09, inerente aos meses de janeiro a dezembro de 2015, sob a acusação de “*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 para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*”

A Decisão recorrida foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$380.801,74, diante das seguintes considerações:

### VOTO

[...]

*O defensor afirmou que a antecipação do pagamento em tela deve se sujeitar ao princípio da estrita legalidade ou reserva absoluta de lei, em matéria tributária, de tal forma que a estrutura da norma respectiva contenha todos os elementos essenciais à definição da obrigação tributária.*

*Alegou que, da forma como instituída a sistemática do regime de antecipação na legislação estadual, coube, de fato, ao Decreto, e não à lei, delimitar os contornos do fato gerador, uma vez que o §2º do artigo 12-A da Lei nº 7.014 dispõe que poderá o Poder Executivo prever exceções à regra de submissão ao regime de antecipação, configurando ilegítima delegação legislativa para a definição do aspecto material de incidência do fato jurígeno presumido, o que encontra vedação na própria lógica do princípio da legalidade estrita ou tipicidade, pois a omissão do legislador permite a interferência do Executivo em aspectos privativos da lei.*

*Disse que a antecipação pretendida pelo artigo 12-A, se equipara a verdadeira operação de crédito vedada expressamente pela Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), justamente por não se tratar da hipótese de substituição tributária.*

*Apresentou o entendimento de que, se é vedada a antecipação de receitas antes da ocorrência do fato gerador, a par do caso da substituição tributária, lícito é concluir que o artigo 12-A da Lei 7.014/96 padece de evidente ilegitimidade, não podendo a antecipação ser exigida, sob pena de ofensa, ainda, ao artigo 146, III, da Constituição.*

*Observo que a exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna*

*sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Portanto, está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.*

*Os prazos para recolhimento da antecipação parcial estão previstos no art. 332, inciso III, alínea “b”, e § 2º do RICMS-BA/2012, e 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.*

*Em relação ao questionamento do autuado quanto à constitucionalidade da antecipação parcial, como já mencionado, tal modalidade de cobrança de ICMS é prevista no art. 12-A da Lei 7.014/96, portanto, é prevista na legislação deste Estado, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*O autuado afirmou que não seria lícito desconsiderar, como pago, o ICMS destacado nas notas fiscais de saída subsequente das mercadorias sujeitas ao regime da legislação estadual. Caso o contribuinte, a despeito do não cumprimento da antecipação parcial, tenha recolhido o ICMS nas saídas das mesmas mercadorias, houve sim o pagamento do próprio imposto que foi lançado - só que não antecipadamente, não havendo que se falar em ausência de recolhimento.*

*Disse que não há que se imputar falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, eis que o cumprimento da obrigação principal se deu quando da saída efetiva das mercadorias, o que, por sua vez, afastaria a necessidade de aplicação da multa imposta na presente autuação. E tanto é assim que, reconhecendo o recolhimento do tributo na efetiva saída, o auto de infração em questão comprehende tão somente a multa, inexistindo qualquer saldo do imposto a pagar.*

*Vale registrar, que 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.*

*Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do 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”.*

*Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve 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.*

*O defendente também alegou que esse Conselho deve determinar a revisão do lançamento, para que, em relação às operações auditadas na autuação e que se refiram a mercadorias sujeitas ao benefício da redução da base de cálculo prevista no artigo 266 do RICMS/BA, além do Convênio ICMS nº 33/96; que seja adotada como base de cálculo da multa aplicada o valor ICMS antecipado apurado em conformidade com a legislação, inclusive a redução de base de cálculo prevista no Decreto 7799/2000.*

*Na primeira informação fiscal, o autuante esclareceu que em relação ao benefício de redução da base de cálculo previsto no art. 266, II, do RICMS/2012 e no Convênio ICMS nº 33/96, efetuou a revisão do demonstrativo levando em consideração as informações apresentadas, realizando assim, as retificações necessárias. E sobre a redução prevista no Decreto nº 7.799/2000, disse que o benefício já consta no demonstrativo a partir de 16/09/2015, data de ciência do deferimento do Processo 087413/2015-1.*

*Informou que após a revisão, restou um débito no valor histórico de R\$380.801,74, conforme demonstrativo de débito à fl. 107 do PAF.*

*Vale ressaltar que o defendente foi intimado para tomar conhecimento dos novos cálculos elaborados pelo autuante e solicitou dilação do prazo, por 30 dias, para que pudesse se manifestar sobre a revisão fiscal, o que foi deferido pela repartição fiscal. Na nova manifestação apresentada, afirmou que subsistem as razões de impugnação que conduzem à total impropriedade do lançamento e que não foram desconstituídas pelo autuante.*

*Sobre o entendimento de que a mera circulação física de mercadorias, não configura o fato gerador do ICMS,*

*observo que o valor do imposto a título de antecipação parcial do ICMS é correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias para comercialização.*

*Concordo com o posicionamento do autuante de que embora o deficiente não tenha acatado a revisão efetuada, não apresentou novos documentos e argumentos que pudessem modificar o novo cálculo do débito apurado.*

*Acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$380,801,74, conforme demonstrativo de débito à fl. 108.*

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

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, às fls. 166 a 177 dos autos, onde, alega que:

1. Quanto à alegação de ilegitimidade do regime de antecipação, por ofensa à legalidade, a JJF limitou-se a reproduzir os mesmos fundamentos do auditor, ao suscitar que a legislação, no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que prevê a antecipação parcial do imposto e que caberia ao recorrente a observância da legislação com o recolhimento do imposto tempestivamente, o que afastaria a aplicação da regra prevista no § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Diz que a atividade do Poder Executivo não se limita à simples aplicação da lei, por esta carecer de ser interpretada e analisada à luz de todo o arcabouço normativo, notadamente das normas fundamentais sobre as quais este repousa, do que cita doutrina e manifestação expressa do STJ, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 23.121/92-GO Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 08.11.1993, p. 23251, em que restou decidido que “*O Poder Executivo deve negar execução a ato normativo que lhe pareça inconstitucional*”. E, portanto, não pode a JJF se abster de apreciar tais argumentos, sob pena de se furtar ao nobre dever de cumprir a Constituição.

Diz que, ainda que assim não se entenda, a questão sobre a legitimidade do regime de antecipação não poderá mais passar ao largo do conhecimento deste Conselho de Fazenda, à vista do julgamento do RE nº 598.677, pelo STF, sob regime de repercussão geral, cuja ata foi publicada no DJE do dia 01/09/20, no sentido de que a exigência do recolhimento antecipado não se cuidaria de mera antecipação de prazo de recolhimento do tributo, mas de presunção quanto a ocorrência do fato gerador – sendo a antecipação do prazo de pagamento apenas a forma de exteriorização ou implementação desta sistemática – **de forma que seria exigível lei para disciplinar todos os aspectos do fato gerador**, exatamente o que se sustenta não ter ocorrido na hipótese dos autos. Afirma que, neste caso, a própria legislação baiana prevê rito para análise da questão, do que invoca o art. 168 do RPAF, o qual dispõe que a se submeta ao Secretário da Fazenda para decisão, sobrestando o PAF.

Sustenta que, da forma como instituída a sistemática do regime de antecipação na legislação estadual, coube, de fato, ao Decreto, e não à lei, delimitar os contornos do fato gerador, uma vez que o §2º, do art. 12-A da Lei nº 7.014/96 dispõe que poderá o Poder Executivo prever exceções à regra de submissão no regime de antecipação, o que configura ilegítima delegação legislativa para a definição do aspecto material de incidência do fato jurígeno presumido, o que encontra vedação na própria lógica do princípio da legalidade estrita ou tipicidade, pois a omissão do legislador permite a interferência do Executivo em aspectos privativos da lei.

Diz que outro aspecto que evidencia que o regime de antecipação do imposto ficou sob a opção do Executivo é quando se toma em conta que, consoante dispõe o art. 12-A, § 1º, III da Lei em comento, o regime não se aplica quando a operação interna está sujeita à substituição tributária e que o § 9º, do art. 8º da mesma Lei, por sua vez, coloca ao seu critério (do Executivo) a escolha de atividades econômicas para submissão ao ICMS-ST, interferindo, portanto, através de decreto, nas situações que a lei impôs a antecipação do imposto, invertendo a lógica do princípio da legalidade.

Assim, segundo o recorrente, no caso dos autos, a obrigação de antecipação do ICMS não foi verdadeira instituída por lei – à míngua de elementos essenciais exigidos por força do princípio da reserva absoluta de lei ou tipicidade -, continuando a ser regulamentada, na

essência, pelo RICMS, instituído pelo Decreto nº 13.780/12, situação esta que enseja a mesma pecha de ilegitimidade decidida pelo STF no citado julgamento.

2. Aduz, ainda, que a JJF interpretou mal as suas razões para aplicação ao caso do artigo 138 do CTN, que afasta a multa no caso de pagamento espontâneo do crédito tributário, deixando transparecer que a impugnação pretendia que a JJF descumprisse/ignorasse o mandamento do §1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ao se limitar a registrar que a fiscalização agiu conforme imposto por este dispositivo. Aduz que, na verdade, o que pretende é tão somente que seja imprimida a escorreita e isenta interpretação da legislação, já que promoveu saídas dos mesmos produtos, debitando o imposto, tanto que não se cobra o imposto, mas, tão somente a multa, cuja efetiva saída ocorre até mesmo anteriormente à configuração da mora relativa à antecipação, o que somente ocorre a partir do dia 25 do mês subsequente ao da emissão da nota pelo remetente.

Também diz que, ainda que se configure a mora referente à antecipação, por força do que determinado no caput do art. 12-A da Lei nº 7.014, a base de cálculo do imposto devido nesta sistemática é apurada *“mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”*. Ou seja, o imposto recolhido de forma antecipada é inferior ao que adimplido quando da efetiva saída das mercadorias.

Nesse sentido, o §1º, do art. 42 da Lei nº 7.014 deve ser entendido como aplicável somente nas hipóteses em que afastada a aplicação do art. 138 do CTN (responsabilidade excluída pela denúncia espontânea da infração), sob pena de adotar exegese que opõe a legislação do Estado da Bahia à legislação federal (CTN).

Assim, o recorrente entende não prevalecer o “argumento” do Acórdão que se circunscreveu ao “raso” de aplicar cegamente o art. 42, II, “d” e §1º da Lei nº 7.014/96, sem a devida interpretação da legislação como um todo, o que espera seja reconhecido por este Conselho de Fazenda.

3. Em outra vertente, o apelante aduz que, na remota hipótese de os argumentos supra serem afastados e caso se entenda pela legitimidade das multas aplicadas, ainda assim, essas não podem prevalecer, ao menos com relação à parcela das operações auditadas pela fiscalização e envolvidas no lançamento, sobre o que “se omitiu” o Acórdão recorrido.

Repisa que o ICMS a ser antecipado e que, no caso, serve de base para a aplicação da multa, é apurado mediante “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”, do que apresenta exemplos numéricos e traz à tona que, para as operações com ICMS destacado de 12% e que algumas dessas mercadorias também sofrem do benefício de redução da base de cálculo nas operações internas subsequentes, de modo que a carga tributária seja equivalente a 12% (Convênio ICMS 33/96 e art. 266, II, RICMS), tendo alguns desses bens redução de carga tributária ainda maior por compreender no âmbito do Termo de Acordo do Decreto nº 7799/00, que prevê redução da base de cálculo de forma que a alíquota final corresponda em 10,588%, inexistindo imposto a ser antecipado, caso se aplique da forma correta a sistemática de apuração do imposto previsto na legislação, em conjunto com as normas aplicáveis em razão da procedência das mercadorias. Consequentemente, inexistindo qualquer multa a ser recolhida.

Destaca que o raciocínio acima desenvolvido, por amostragem, aplica-se a todas as mercadorias listadas na planilha (arquivo “Relação das operações NE E ES” – juntado na Impugnação) e poderão ser confirmadas caso se entenda pela conversão do processo em diligência.

Por fim, o recorrente requer a improcedência do lançamento, seja na observância, ou não, do rito contido no art. 168 do RPAF ou, ao menos, seja determinada a revisão do lançamento, extinguindo-se a multa sob a imputação da ausência do recolhimento do ICMS antecipado,

quando o imposto devido pelo regime de antecipação equivaleria – ou seria ainda menor – ao imposto destacado na nota de aquisição, com o qual é compensado, não havendo que se falar, neste caso, em ausência de recolhimento e, portanto, em multa. E, caso entenda necessário comprovar de que não haveria imposto a antecipar, reforça o pedido de perícia. Por último, requer que as intimações e comunicações dos atos processuais e decisões proferidas sejam remetidas, exclusivamente, em nome da Companhia, ao departamento jurídico, à Avenida Carandaí, 1.115, CEP 30.130-915, Belo Horizonte (MG), e-mail: [notificacao.juridico@arcelormittal.com.br](mailto:notificacao.juridico@arcelormittal.com.br), sob pena de nulidade do ato administrativo.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, ocorrida através do Acórdão nº 0079-03/20-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, cujas alegações recursais passo a analisá-las.

Inicialmente, o presente Auto de Infração fora lavrado para exigir o valor de R\$434.379,09, sob a acusação de “*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 para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*”, inerente ao exercício de 2015, consoante demonstrativos: sintético e analítico, às fls. 11 a 13 dos autos, cujos arquivos, ínsitos na mídia eletrônica (CD), às fls. 15 dos autos, foram entregues ao sujeito passivo, conforme recibo às fls. 14 dos autos.

É válido ainda registrar, que a Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$380.801,74, por acolher a revisão efetuada pelo autuante, às fls. 107 dos autos, em função do acolhimento das alegações de defesa relativas ao benefício de redução da base de cálculo previsto no art. 266, II do RICMS/12, e no Convênio ICMS 33/96, realizando assim as retificações necessárias, sendo naquela oportunidade, consignado que, sobre a redução prevista no Decreto nº 7799/2000, o benefício já havia sido considerado no levantamento fiscal a partir de 16/09/2015, data da ciência do deferimento do Processo nº 087413/2015-1.

Necessário também se faz, registrar que o sujeito passivo foi intimado para tomar conhecimento da revisão fiscal, conforme “AR” e arquivos anexos (fls. 119), e, após dilação do prazo, limitou-se apenas à expressão “... *subsistem as razões de impugnação, que conduzem à integral impropriedade do lançamento e que não foram desconstruídas pelo i. auditor, conforme Réplica já apresentada, o que espera seja reconhecido por estes doutos Julgadores*”, conforme manifestação às fls. 135 dos autos.

Por consequência, acertadamente, a JJF concordou com o posicionamento do autuante, de que, embora o defendantee não tenha acatado a revisão efetuada, **não apresentou novos documentos e argumentos que pudessem modificar o novo cálculo do débito apurado.**

Válido frisar, que tal *modus operandi* mantém-se na peça recursal, ou seja, o apelante, de forma genérica, acusa a existência de erro no levantamento fiscal, em que pese não apontar ou a acusar especificamente quais notas ou produtos ainda remanescem, no que tange às suas alegações de defesa relativas ao benefício de redução da base de cálculo, previsto no art. 266, II do RICMS/12, e no Convênio ICMS 33/96, ou mesmo sobre a redução prevista no Decreto nº 7.799/2000, apenas se restringindo a repetir o quanto já posto na peça de defesa ao informar NCM: 72131000, 7213.20.00, 7214.20.00, 7214.99.10, 7214.91.00, 7214.99.90, 7216.21.00, 7216.31.00 e 7216.32.00, vinculando-as à cláusula primeira do Convênio ICMS 33/96, como também as NCM: 2717, 7313, 7314.31, 7314.4, 7326.2 e 7317, vinculando-as ao art. 266, II, do RICMS/12 e cláusula primeira do Convênio ICMS 33/96, cujas alegações já tinham sido objeto de avaliação e revisão fiscal por parte da autoridade fiscal.

Da análise do levantamento analítico, relativo ao valor remanescente de R\$380.801,73, às fls. 113 dos autos, **se comprova inexistir** qualquer operação inerente as NCM: 7217, 7313, 7314.31, 7314.4,

7326.2 e 7317 que, conforme art. 266, II do RICMS/12, prevê especificamente a redução da base de cálculo:

*Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

[...]

*II - das operações internas com ferros e aços não planos, relacionados a seguir e no Conv. ICMS 33/96, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação:*

- a) fios de ferros ou aços não ligados - NCM 7217;*
- b) arame farpado, de ferro ou aço; arames ou tiras, retorcidos, mesmo farpados, de ferro ou aço, dos tipos dos utilizados em cercas - NCM 7313;*
- c) grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas - NCM 7314.31;*
- d) telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros - NCM 7314.4;*
- e) obras de fios de ferro ou aço - NCM 7326.2;*
- f) tachas, pregos, percevejos, escápulas, grampos de fios curvados, ondulados ou biselados e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, mesmo com a cabeça de outra matéria, exceto cobre - 7317;*

Inerente às NCM: 72131000, 7213.20.00, 7214.20.00, 7214.99.10, 7214.91.00, 7214.99.90, 7216.21.00, 7216.31.00 e 7216.32.00, vinculadas à cláusula primeira do Convênio ICMS 33/96, constata-se no levantamento analítico apenas a incidência das NCM: 7214.99.10, 7214.91.00, 7216.21.00, 7216.31.00 e 7216.32.00.

Contudo, há de registrar, o acerto de se manter no levantamento fiscal tais operações, relativas a estas NCM, eis que, apesar de a cláusula primeira do Convênio ICMS 33/96 consignar as raízes das NCM: 7214 e 7216, o que abarcaria aquelas NCM, o mesmo não acontece no art. 266, II do RICMS/12. O que vale dizer que tais benefícios fiscais, previstos no acordo interestadual, não foram recepcionados pela legislação baiana, no que tange aos NCM: 7214.99.10, 7214.91.00, 7216.21.00, 7216.31.00 e 7216.32.00.

Merece destaque, que o Convênio ICMS 33/96 é **autorizativo**, cabendo às legislações estaduais dos entes federativos envolvidos recepcionar, em sua integralidade ou parcialmente, os benefícios fiscais nele previstos, de modo a convalidá-los, conforme se pode verificar da interpretação literal da cláusula primeira do aludido convênio:

**Cláusula primeira** - *Ficam os Estados da Bahia, Rio de Janeiro, Paraná, São Paulo, Pernambuco, Minas Gerais, Santa Catarina, Espírito Santo e Rio Grande do Sul autorizados a reduzir a base de cálculo do ICMS nas operações internas com ferros e aços não planos, classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, abaixo indicados, de tal forma que a incidência do imposto resulte na aplicação do percentual de, no mínimo, 12% (doze por cento) sobre o valor da operação.(grifei)*

Diante de tais considerações, vislumbro descaberem as alegações recursais atinentes, de que a Decisão foi omissa; de que ainda restam operações a serem excluídas, em razão das reduções de base de cálculo e o consequente pedido de perícia correspondente, visto restar comprovada a acusação de que o sujeito passivo não efetuou o recolhimento da antecipação parcial quando das aquisições interestaduais das mercadorias, apesar de ter dado saídas tributadas em suas operações subsequentes, cabendo-lhe, nesta condição, a multa de 60% do valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, nos termos previstos no art. 42, II, c/c o §1º da Lei nº 7.014/96.

A propósito, o fato de o contribuinte ter efetuado o recolhimento nas operações subsequentes destes mesmos produtos, não o exclui da responsabilidade, via denúncia espontânea da infração, nos termos previstos no art. 138 do CTN, como pretende o apelante, já que se tratam de fatos geradores diversos, sendo que na antecipação parcial o fato gerador ocorreu nas aquisições interestaduais de mercadorias, como previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, enquanto o fato gerador nas saídas (subsequentes às entradas), ocorreu quando da realização de operações relativas à circulação de vendas, transferências, etc., como previsto no art. 2º, I da Lei nº 7.014/96.

Logo, não há que se invocar o art. 138 do CTN, no caso em tela, por se tratar de fatos geradores

diversos entre si, um com incidência do ICMS na entrada e outro na saída, o que não vem a caracterizar a denúncia espontânea da infração, eis que sequer houve o adimplemento a destempo do tributo da antecipação parcial, e, muito menos, o recolhimento de juros de mora, pois, conforme bem consignou o recorrente, a própria base de cálculo das operações são diversas entre si.

O fato de haver previsão legal, ínsita no § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dispensando da exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do dispositivo legal, no caso de o contribuinte, sujeito ao regime normal de apuração, deixar de recolher o imposto por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, **não caracteriza denúncia espontânea**, mas, sim, uma **concessão** de um suposto valor - que deveria ter sido recolhido anteriormente e posteriormente creditado - para **compensação** com o débito do imposto incidente nas operações de saídas, em obediência ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, remanescendo, entretanto, a multa pela obrigação tributária inadimplida.

Quanto à alegação recursal de ilegitimidade do regime de antecipação, por ofensa à legalidade, à vista do julgamento do RE nº 598.677, pelo STF, sob regime de repercussão geral, no sentido de que **seria exigível lei para disciplinar todos os aspectos do fato gerador**, o que o recorrente sustenta ser exatamente não ter ocorrido na hipótese dos autos, invocando o art. 168 do RPAF, o qual dispõe que a se submeta ao Secretário da Fazenda para decisão, sobrestando o PAF, sob o fundamento de que a forma como instituída a sistemática do regime de antecipação na legislação estadual, coube, de fato, ao decreto e não à lei delimitar os contornos do fato gerador, visto que o § 2º, do art. 12-A da Lei nº 7.014, dispõe que poderá o Poder Executivo prever exceções à regra de submissão no regime de antecipação, o que, segundo o recorrente, configura ilegítima delegação legislativa para a definição do aspecto material de incidência do fato jurígeno presumido, o que encontra vedação na própria lógica do princípio da legalidade estrita ou tipicidade, pois a omissão do legislador permite a interferência do Executivo em aspectos privativos da lei, há de esclarecer que:

O art. 12-A da Lei nº 7.014/96, ao contrário do que afirma o apelante, encontra-se em plena consonância com o quanto decidido pelo STF, no RE nº 598.677, eis que previsto em lei todos os aspectos intrínsecos ao fato gerador, sendo impertinente o pleito de invocar o art. 168 do RPAF, senão vejamos:

*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.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.*

*§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.*

Portanto, conforme previsto no art. 150, I da Constituição Federal, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Por sua vez, o art. 97, incisos I, III e IV do CTN, preveem que somente a lei pode estabelecer: a instituição de tributos; a definição do fato gerador da obrigação tributária principal e a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo.

No caso em espécie, todos os requisitos legais foram atendidos, como se pode constatar da leitura

do dispositivo legal, acima reproduzido, e, em relação ao fato concreto, a exigência fiscal, ora sob análise, sequer vincula-se ao invocado §2º, do art. 12-A da Lei nº 7.014, pelo qual se atribui “exclusões” e não se trata, portanto, de instituição de tributos, como quer o recorrente fazer crê, sendo, portanto, totalmente despropositado o pleito recursal, quanto a esta temática.

Ademais, para corroborar com tal conclusão, há de se registrar, que o próprio STF decidiu pela improcedência da Ação Direta de Inconstitucionalidade do art. 12-A, da Lei Estadual nº 7.014/96, consoante ADI 3.426-0 (DJ 01.06.2007).

Por fim, válido frisar, que o contribuinte, como provam os documentos às fls. 118 e 119 dos autos, recebeu o arquivo relativo ao levantamento fiscal, após revisão fiscal, no qual se comprova a retidão dos cálculos, ou seja, sobre o valor da antecipação parcial não recolhida se aplicou a percentual de 60%, apurando a multa exigida no lançamento de ofício.

Do exposto, em que pese as alterosas razões recursais, as mesmas são incapazes à reforma da Decisão recorrida, e, consequentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 108529.0006/17-6, lavrado contra ARCELORMITTAL BRASIL S. A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de R\$380.801,74, prevista no art. 42, II, “d”, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 9 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS