

**PROCESSO** - A. I. Nº 281077.0003/18-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - O MERCADÃO – CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3º JJF nº 0178-03/18  
**ORIGEM** - INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 03/07/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0082-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. TRIBUTAÇÃO NAS SAÍDAS. APLICAÇÃO DE MULTA. RECOLHIMENTO DENTRO DO PRAZO E COM OBSERVÂNCIA DE BENEFÍCIOS FISCAIS. Após exame das provas e da metodologia de cálculo adotada pelo contribuinte no tocante ao pagamento da antecipação parcial, inclusive levando em consideração os incentivos fiscais dos quais é beneficiário, ficou demonstrado que descabe a multa aplicada pelo descumprimento do prazo regulamentar para atendimento da obrigação tributária principal. Irregularidade elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através do Acórdão JJF nº 0178-03/18, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2018, com uma única infração, a saber:

*Infração 01 – Multa de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Meses de março a dezembro de 2014, perfazendo o valor de no valor total de R\$ 315.606,50.*

*Demonstrativo: ICMS Antecipado a menor com Saída Posterior Tributada – Antecipação Parcial - Multa. Enquadrou-se a conduta no art. 12-A da Lei 7014/96 e proposição da multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei retro mencionada.*

A empresa autuada interpôs impugnação, acostada às fls. 13 a 18, sustentando que possui Termo de Acordo com o Estado, obtido com base no Parecer nº 6545, de 23.3.2014, para, respeitante à antecipação parcial, operar na forma estabelecida no Decreto nº 7799/2000, ou seja, reduzir a base de cálculo do imposto em 41,176%, para as saídas das mercadorias do seu estabelecimento. Em assim sendo, em vez de adotar a base de cálculo “cheia”, como fez o autuante para achar o valor da antecipação, considerou, apenas, 3% para as mercadorias oriundas dos entes federativos situados no Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo), e não calcular valor nenhum para as provenientes do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, vez que a carga tributária ficava em 10%, conforme estatuído no art. 6º do Decreto nº 7799/2000. Trouxe alguns exemplos numéricos (fls. 17/18) para demonstrar a metodologia de cálculo empregada pela auditoria e aquela que entende como correta, fazendo anexar os demonstrativos correspondentes. Pediu, por fim, a insubsistência da autuação.

O autuante apresentou informação fiscal, acostada às fls. 45 e 46, ponderando que o citado termo avençado foi celebrado para vigor a partir de 24/03/2014, de sorte que antes deste dia o cálculo da multa está certo. Informou que o benefício da redução da base de cálculo nas saídas internas não se aplica quando a alíquota incidente na operação é inferior ou superior a 17% e reconhece o equívoco para as aquisições provenientes do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, mantendo a cobrança para as demais regiões, agora considerando a carga tributária nas entradas, prevista no Decreto nº 7799/2000. Apresentou novo demonstrativo (fls. 47/48), apontando ainda um saldo a cobrar de penalidade para os meses de março (até o dia 23), agosto, setembro e novembro de 2014, no valor de R\$14.808,36.

Tomando ciência da informação fiscal, a autuada manifestou-se (fls. 54/57), aduzindo, em síntese: no que toca ao mês de março de 2014, a diferença que persiste se refere às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 61601 e 57005, emitidas em 20 e 22/03/2014, respectivamente, época em que, pela redação vigente do §2º do art. 332 do RICMS-BA, a antecipação parcial era calculada tomando por base a entrada da mercadoria, que em ambos os casos ocorreu em 26/03/2014, quando já encontrava-se vigente o referido Termo de Acordo.

Em relação aos meses de agosto (Notas Fiscais n<sup>os</sup> 60955, 61010, 61123, 9248, 61388, 61548, 61665 e 9395), setembro (Notas Fiscais n<sup>os</sup> 62094, 62115, 62451, 62565 e 9649) e novembro (Notas Fiscais n<sup>os</sup> 63454, 63458, 63552, 9987, 63906, 63907, 63918 e 10101) de 2014, a diferença que persistia se referia ao fato dos documentos fiscais se tratarem de compra de charque, que, no ver da fiscalização, possui a alíquota de 12%. No entanto, a alíquota correta para a mercadoria é 17%, tendo redução da base imponible para uma carga tributária de 12%. Em assim sendo, “a empresa pode aplicar a redução de base de cálculo do termo de acordo para esse produto por ser mais benéfica que a redução do produto” (fl. 56).

Isto posto, o presente processo administrativo fiscal foi encaminhado para a 3ª Junta de Julgamento Fiscal. A referida e. JJF exarou decisão pela total improcedência da autuação, nos termos consignados às fls. 65 a 69 dos autos, a seguir transcritos:

(.....)

*Mister apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.*

*O Auto de Infração cumpre com os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.*

*A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, antes do último dia do prazo, não se identificando aqui anormalidades temporais.*

*Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória possui poderes conferidos pela autuada com o fito de funcionar neste PAF (fls. 19/26).*

*Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.*

*Originariamente no montante de R\$315.606,50, é de se consignar desde logo que o presente auto de infração conta agora com o valor controvertido de R\$14.808,36.*

*Exige-se a multa de 60% do valor do imposto quando o contribuinte não faz o recolhimento na data apazada para a antecipação parcial, embora as saídas subsequentes tivessem sido normalmente tributadas.*

*Em sua impugnação, a empresa retruca que desfruta do benefício fiscal de redução da base de cálculo previsto no Dec. Estadual 7799/2000, equivalente a um percentual de 41,176%, pelo que os créditos aproveitáveis na entrada ficam limitados a 10%, nos termos do art. 6º do mencionado diploma normativo.*

*Neste diapasão, é de se reconhecer que para as mercadorias oriundas das regiões geoeconômicas do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, cuja alíquota aplicável para as operações interestaduais destinadas para a Bahia é de 12%, não há que se falar em antecipação parcial, visto que o crédito fiscal utilizável (10%) é menor do que o correspondente à operação (12%).*

*Já quando os produtos provêm das regiões geoeconômicas do Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, a antecipação parcial é devida à razão de 3%, considerando o valor máximo permitido para crédito fiscal (10%) e a alíquota interestadual correspondente (7%).*

*Tais argumentos são pertinentes. Tanto assim é que a i. auditora fiscal admite refazer os cálculos e aponta um saldo remanescente de R\$14.808,36.*

*Ainda inconformado com a cobrança residual, o contribuinte sustenta que para os fatos geradores ocorridos em março de 2014, as duas notas fiscais remanescentes (NFs 61601 e 57005), apesar de expedidas antes da celebração do acordo, à vista da redação do §2º do art. 332 que vigorava na época, deveriam ter a antecipação calculada com base na entrada da mercadoria, isto é, 26.3.2014, dia em que o mencionado acordo já produzia efeitos jurídicos.*

*Neste particular, assiste razão ao sujeito passivo. Quando venceu a obrigação para recolher o imposto devido por antecipação parcial, vale dizer, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, já contava a autuada com as benesses previstas no Dec. 7799/2000, sendo cabível fazer a redução da base imponible.*

*Tal raciocínio coaduna-se com a regra do §2º, do art. 332 do RICMS-BA, com a dicção vigorante à época dos*

*fatos geradores:*

*“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*(...)*

*§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:*

*I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;*

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.*

*Redação anterior dada ao “§ 2º” do art. 332 pela Alteração nº 20, Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13, mantida a redação dos seus incisos, efeitos de 01/01/14 a 30/11/14: “§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS), que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino” (negritos da transcrição).*

*De outra sorte, a autuada pondera que as operações remanescentes dizem respeito a compras de charque, produto que embora seja tributado à 17%, conta com redução da base de cálculo prevista no inciso LI, do art. 268 do RICMS-BA, de forma que a carga total resulte em 12%.*

*Assim, diante de desfrutar de dois incentivos fiscais oferecidos pelo legislador, optou o contribuinte por aquele mais benéfico, usando da prerrogativa estabelecida no art. 5º do multicitado Dec. 7799/2000.*

*Efetivamente, a legislação acolhe esta alternativa, até porque as operações com charque se sujeitam à alíquota de 17%, com redução da base para que a carga tributária fique em 12%. E se verifica que ao optar pelo estímulo fiscal do decreto baiano referido, nenhuma diferença a título de antecipação parcial deveria ter sido paga antes da saída subsequente. E se nada é devido a pretexto do ICMS antecipado, improcede a multa aplicada.*

*A autuante, em seus demonstrativos revisados, considerou as operações com charque à razão da alíquota de 12%, sem fazer a diminuição da base de cálculo prevista no Dec. 7799/2000.*

*Portanto, o saldo remanescente da cobrança alude ao fato da fiscalização sustentar que a carga de saída é de 12%, ao passo que o sujeito passivo defende ser de 10%. Daí a diferença.*

*A autuada, por sua vez, em face das operações com charque, haja vista a possibilidade de aproveitar-se da redução da base de cálculo prevista no inciso LI, do art. 268 do RICMS-BA (carga de 12%), ou aproveitar-se da redução da base de cálculo prevista no Dec. 7799/2000, acabou optando por esta última, por ser a mais benéfica, conforme oportuniza a legislação.*

*Cabível, portanto, trazer a lume as regras aplicáveis na espécie:*

*RICMS-BA:*

*“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*LI - nas operações internas com charque e jerked beef, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento).*

*Nota: A redação atual do inciso LI do caput do art. 268 foi dada pela Alteração nº 26, Decreto nº 15.661, de 17/11/14, DOE de 18/11/14, efeitos a partir de 01/12/14.*

*Redação anterior dada ao inciso LI, tendo sido acrescentado ao caput do art. 268 pela Alteração nº 23 (Decreto nº 15.221, de 03/07/14, DOE de 04/07/14), efeitos de 10/07/14 a 30/11/14:*

*“LI - nas operações internas com charque, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12 % (doze por cento).”*

*Dec. 7799/2000:*

*“Art. 4º - A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

*I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária;*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.*

*§ 1º - Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.*

*Art.5º - A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplicará às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17% (dezessete por cento).*

*Art. 6º - Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subseqüentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D, 3º-E e 3º -F, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias”*

*Procedem, portanto, as alegações empresariais.*

*Do exposto, entendo como plausíveis os motivos agitados pelo contribuinte, não havendo penalidade pecuniária a aplicar, vez que o contribuinte cumpriu com a sua obrigação de pagar a antecipação no prazo e no montante corretos, haja vista considerar, para as operações com charque, os benefícios do Dec. 7799/2000, em vez da redução da base prevista no inciso LI, do art. 268 do RICMS-BA, usando da faculdade que lhe é concedida pelo art. 4º, §1º do primeiro diploma legal citado.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, interpôs Recurso de Ofício de sua decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme impõe o art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, resultante do julgamento pela improcedência do presente Auto de Infração, que versou sobre omissões de saídas de mercadorias tributadas, apuradas pela constatação da falta de registro de entradas de mercadorias no ano de 2016.

Compulsando os autos, verifico que a empresa autuada insurgiu-se contra o Auto de Infração em epígrafe, no primeiro momento, por entender que existe o Termo de Acordo com o Estado, o qual a permite legalmente, à luz do Parecer nº 6545, de 23.3.2014, no que tange à **antecipação parcial**, operar na forma estabelecida no **Decreto nº 7799/2000**, para reduzir a base de cálculo do imposto ao equivalente a 41,176% para as saídas das mercadorias do seu estabelecimento, ou seja, os créditos aproveitáveis na entrada ficam limitados a 10%, nos termos do art. 6º do mencionado dispositivo legal.

Desse modo, a empresa determinou o valor da antecipação considerando o percentual de 3% (três por cento), para as mercadorias oriundas dos entes federativos situados nas regiões Sul e Sudeste, excetuando-se o Estado do Espírito Santo, bem como não aplicou valor algum para as mercadorias provenientes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, já que a carga tributária estava fixada em 10% (dez por cento), conforme estatuído no art. 6º do Decreto nº 7799/2000. Inclusive apensou aos autos exemplos numéricos (fls.17/18), demonstrando a metodologia de cálculo empregada de forma equivocada pela auditoria, e a que entende como correta, fazendo anexar os demonstrativos correspondentes.

É de clareza solar, que para mercadorias adquiridas provenientes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, cuja alíquota aplicável para as operações interestaduais destinadas para a Bahia é de 12%, não há que se falar em pagamento de ICMS antecipação parcial, uma vez que, como bem pontuou a decisão de primo grau, o crédito fiscal utilizável de 10% é menor do que a alíquota de 12%.

Pelo qual, ainda restou um saldo remanescente de **R\$14.808,36**, o qual mantém a cobrança para as demais regiões, agora considerando a carga tributária nas entradas, prevista no Decreto nº

7799/2000, para os meses de março (até o dia 23), agosto, setembro e novembro de 2014. Tal saldo, foi combatido pelo sujeito passivo no bojo da sua impugnação.

Em relação ao referido saldo remanescente, a decisão de 1ª Instância analisou os argumentos da empresa autuada, para, acertadamente, excluir tal valor pelas razões que passo a analisar.

No que tange às mercadorias adquiridas das regiões Sul e Sudeste, exceto do Espírito Santo, a antecipação parcial a ser paga corresponde apenas ao diferencial de alíquota, ou seja, a 3%, tomando por base que o valor máximo permitido para crédito fiscal (10%), e a alíquota interestadual correspondente (7%).

Com relação à cobrança incidente sobre 02 NFs emitidas em 20 e 22/03/2014, em que pese tais documentos fiscais terem sido expedidos antes da celebração do *Termo de Acordo* susomencionado, entendo que, com fulcro no quanto previsto no § 2º do art. 332 (dispositivo legal vigente à época), o cálculo do valor do ICMS antecipação estava adstrito à data da entrada das mercadorias.

Pelos autos, a entrada se deu em 26.3.2014, data em que o referido Termo de Acordo já estava em plena vigência e, portanto, produzindo seus efeitos legais. Assim sendo, quando vencida a obrigação para recolher o imposto devido por antecipação parcial, ou seja, dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, o sujeito passivo já estava albergado com os benefícios do Decreto nº 7799/2000, sendo cabível fazer a redução da base imponible.

Vale registrar, que as notas fiscais tratavam da aquisição de charque, o qual, como bem asseverou a JJF, “(...) *embora seja tributado à 17%, conta com redução da base de cálculo prevista no inciso LI, do art. 268 do RICMS-BA, de forma que a carga total resulte em 12% (...)*”, como aplicado pela autuante às citadas notas fiscais.

Todavia, em face da empresa poder desfrutar de um dos dois incentivos fiscais oferecidos pela legislação vigente à época, fez a opção por aquele mais benéfico, com base na prerrogativa estabelecida pelo art. 4º, §1º do Decreto nº 7799/2000.

Isto lhe permitiu reduzir a base de cálculo ao equivalente a 10% de carga tributária. Desse modo, não existe qualquer diferença de ICMS antecipação a ser cobrada.

Por conseguinte, não pode se incidir qualquer multa, como pretende a autuação.

Por tudo quanto exposto, com base nos documentos e na legislação aplicável, a decisão exarada pela JJF está correta e não merece qualquer reparo. Neste diapasão, voto pela manutenção da Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe, e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 281077.0003/18-3, lavrado contra O MERCADÃO – CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS