

**A. I. Nº** - 232875.0047/22-4  
**AUTUADO** - ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO LUIS DOS SANTOS PALMA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/05/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0077-04/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO.** A legislação do ICMS no Estado da Bahia é clara no sentido de que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros estados e Distrito Federal, com ou sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, no caso dos autos, o valor do IPI destacado no documento fiscal, quando a ocorrência da sua incidência na operação, conforme o disposto no art. 321, VII, alínea “b”, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012. Acatado a arguição de defesa em parte. Refeito o demonstrativo de débito da autuação, com a base de cálculo correta. Acatada a arguição de decadência em parte. Infração subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração lavrado em 29/11/2022, exige o valor de R\$ 286.038,05, inerente aos anos de 2017 e 2018, em razão da seguinte irregularidade concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 - 007.012.003: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte – Simples Nacional, referente as aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado nos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de fls. 8 a 10 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 16. Lançado ICMS no valor de R\$ 286.038,05, com enquadramento no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 321, inciso VII, alínea “b”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Às fls. 24 a 28 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

ANDIRE COMERCIAL LTDA. - ME, pessoa jurídica de direito privado inscrita no CNPJ sob o nº 04.647.449/0001-05, com sede na Rua A, nº 605, Galpão 02, Quadra 0003, Lt. Diver – Lote 70, Portal Norte Center, Buraquinho, Lauro de Freitas - Bahia, vem, por seu representante legal, com fulcro no art. 5º, Incisos LIV e LV da Constituição Federal, apresentar defesa ao Auto de Infração em epígrafe, pelas razões de fato e direito a seguir articuladas

- *DA DEFESA*

### 1.1 Da Decadência e Prescrição

Diz que, antes de adentrar ao mérito do auto de infração em discussão, deve-se observar que os supostos fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2017 e 2018, sendo que sua maior parte se deu em 2017. Sendo assim, considerando que o Auto de Infração em tela apenas foi lavrado mais de 05 (cinco) anos depois dos fatos geradores, inevitável será o reconhecimento de que ocorreu a decadência, conforme estabelece o art. 173 do Código Tributário Nacional.

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

No presente caso, tratando de imposto cujo lançamento de dá por homologação, tem-se que o prazo decadencial se inicia na data do fato gerador, consoante determina o art. 150, §4º, do CTN, que descreve.

Em sendo assim, diz que se percebe que o ICMS vinculado a alguns dos fatos geradores objeto da autuação não pode mais ser constituído, face à concretização da decadência destes, devendo, portanto, serem extintos tais lançamentos.

Aduz que, apesar de não ter, até então, ocorrido a constituição definitiva do crédito tributário em tela, na mais remota hipótese de se entender que o lançamento não se deu na forma supracitada, ter-se-á, também, a concretização da prescrição de tais tributos, pois, passaram-se mais de cinco anos da ocorrência destes, conforme determina o art. 174 do CTN.

Desta forma, requer a Autuada, desde já, que seja reconhecida a decadência e/ou prescrição do ICMS vinculado aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2017.

### 1.2 Da Isenção de ICMS

Registra que, conforme comprova o Contrato Social anexo, é microempresa que atua no ramo de comércio de produtos agropecuários, os quais, de acordo com o Decreto 13.780/2012, vigente à época dos fatos geradores apontados no auto de infração, sofrem isenção de ICMS.

Além de tais isenções, pontua que possui direito à isenção concedida pelo art. 277 do supracitado Decreto, tendo em vista que é microempresa optante pelo Simples Nacional e as receitas brutas apuradas nos doze meses anteriores a cada período de apuração não ultrapassaram R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

*Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).*

Constata-se no supracitado artigo, que a intenção do legislador foi exatamente reduzir a carga tributária das microempresas optantes pelo Simples Nacional cujo porte financeiro é muito pequeno, com receita bruta anual inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais), objetivando, assim, melhorar as condições de competitividade destas empresas no mercado.

Assim, diz que não merece prosperar tal autuação, uma vez que, conforme os comprovantes anexos, a empresa preenche os requisitos do artigo 277 acima transcrito e vigente à época dos fatos geradores, anos de 2017 e 2018.

Por outro lado, diz que se verifica a inexistência do fato gerador a ensejar o presente Auto de Infração, e muito menos a aplicação de qualquer multa contra a Impugnante.

Isto porque, de acordo com os documentos anexos, a quase totalidade dos produtos comercializados pela Autuada são isentos do ICMS, por se tratar de insumos agropecuários. Destaca que o Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto 13.780/2012, vigente à época dos fatos geradores em tela, em seu art. 264, dispôs acerca das isenções das operações com insumos agropecuários.

Assim, diz restar demonstrada a total improcedência da infração em discussão, uma vez que a grande maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada estava acobertada pela isenção.

Não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Diante dos fatos e dispositivos acima transcritos, constata-se claramente que os produtos comercializados pela Autuada são isentos de ICMS, não havendo, portanto, qualquer condição de procedência do Auto de Infração na forma em que foi lavrado.

### *3.3. Do Erro na Apuração do ICMS.*

Importante observar que, ainda que se considere devido o ICMS sobre todos os fatos geradores relacionados no auto de infração, houve apuração em excesso, conforme demonstram os documentos anexos.

Consigna que, de acordo com o levantamento anexo, se consideradas todas as operações objeto da autuação, ter-se-á o ICMS devido sobre as operações no valor de R\$ 256.900,40 (duzentos e cinquenta e seis mil, novecentos reais, quarenta centavos), de modo que há um excesso R\$ 29.137,55 (vinte e nove mil, cento e trinta e sete reais, cinquenta e cinco centavos), de modo que o auto ora impugnado apura valor a maior e que deve ser afastado, sob pena de cobrança indevida.

Sendo assim, na mais remota hipótese de ser considerado como devido o ICMS apurado no presente auto de infração, deve este ser no valor apurado pela Autuada, vinculado ao período não atingido pela decadência/prescrição, qual seja: R\$ 135.748,51 (cento e trinta e cinco mil, setecentos e quarenta e oito reais, cinquenta e um centavos), vinculado ao ano de 2018.

Caso se desconsidere a decadência/prescrição suscitada, ter-se-á o valor devido de R\$ 256.900,40 (duzentos e cinquenta e seis mil, novecentos reais, quarenta centavos).

### *3.4. Da Ilegalidade da Multa Aplicada.*

Quanto à multa de 60% aplicada, diz que esta apenas poderia incidir sobre produtos não isentos à referida tributação. O dispositivo legal que o fisco utiliza para a aplicação da multa é o inciso II, “d”, do art. 42 da Lei 7.014/96, cujo teor descreve.

Da análise do referido dispositivo, aduz verificar que a multa de 60% é sobre o valor do imposto não recolhido. Contudo, o fisco está aplicando tal alíquota sobre todos os valores negociados pela Autuada, surgindo aí a ilegalidade, sendo que esta é isenta do ICMS, bem como que quase a totalidade dos produtos são isentos, consoante os documentos anexos.

Ou seja, para o cálculo correto da multa, necessário se faz considerar apenas as transações de produtos não isentos, cujo ICMS não tenha sido recolhido antecipadamente, devendo, portanto, ser julgado improcedente o Auto de Infração.

Ainda que assim não entenda esta comissão julgadora, deve-se observar que o valor apurado no auto de infração é maior que o devido, quando excluídos os fatos geradores ocorridos em 2017 e corrigidos os valores de 2018 na forma da apuração anexa, de modo que eventual multa apenas pode incidir sobre o valor de ICMS devido.

#### *• DOS PEDIDOS.*

Ante todo o exposto, requer seja declarada a decadência e/ou prescrição do ICMS vinculado aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2017, e reconhecida a improcedência do Auto de Infração em razão da isenção do ICMS, com base no art. 277 do Decreto 13.780/2012, vigente à época dos fatos geradores, além da isenção de ICMS sobre as operações realizadas com insumos agropecuários.

Na remota hipótese de não ser este o entendimento do ilustre Julgador, que seja determinada a retificação dos cálculos, expurgando destes os excessos apontados na apuração anexa, para que seja considerado devido o valor de R\$ 135.748,51 (cento e trinta e cinco mil, setecentos e quarenta e oito reais, cinquenta e um centavos), vinculado ao ano de 2018.

Se desconsiderada a decadência/prescrição suscitada, que seja reduzido o valor ao auto para R\$ 256.900,40 (duzentos e cinquenta e seis mil, novecentos reais, quarenta centavos), na forma da

planilha anexa.

Por fim, requer a Autuada que a multa de 60% apenas seja aplicada sobre eventual valor de ICMS subsistente, ou seja, após a exclusão dos fatos geradores alcançados pela decadência, bem como os isentos.

Protesta a Autuada pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela juntada posterior de documentos.

O Autuante, ao prestar a informação fiscal, às fls. 51/55 dos autos, assim se posicionam quanto a defesa apresentada pelo sujeito passivo:

- **PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:**

Diz que, como citado no texto complementar da infração, foi obedecida a orientação do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0. Registra que comprovou, vide “*Relação de DAEs*” às fls. 11, que a Autuada não recolheu nenhum valor de ICMS a título Antecipação Parcial em 2017.

Assim, não há que se recorrer ao previsto no § 4º, do Artigo 150, da Lei nº 5.172/66.

- **MÉRITO:**

Diz que analisará as razões de mérito trazidas pela Autuada na mesma forma disposto na sua peça defensiva.

### **1. Da isenção do ICMS**

Pontua que a defendente, inicialmente, alega que “*atua no ramo de comércio de produtos agropecuários, os quais, de acordo com o Decreto nº 13.780/12, vigente à época dos fatos geradores apontados no auto de infração, sofrem isenção de ICMS*”.

Aduz que, do acordo interestadual, do qual o Estado da Bahia é signatário, que trata da isenção de produtos agropecuários é o Convênio ICMS Nº 100/97. Nele, assim como no Decreto nº 13.780/12 não constam relacionadas as mercadorias adquiridas pela Autuada (fls. 8 a 10).

Aliás, diz que esta constatação é passível de ser verificada nas próprias Notas Fiscais de aquisição, relacionadas no citado demonstrativo de fls. 8 a 10, onde é destacado o ICMS (em alíquota interestadual de 7% e 12%), cujo imposto foi abatido na apuração do ICMS Antecipação Parcial lançado pelo Auto de Infração nº 232875.0047/22-4.

### **2. Da Isenção prevista no Artigo 277 do RICMS**

Diz que há uma interpretação errônea do prescrito no Artigo 277, do Decreto nº 13.780/12, uma vez que a isenção ali prescrita faz referência ao faturamento, total das saídas.

*“Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).”*

*Parágrafo único. Na hipótese de microempresa em início de atividade, a isenção a que se refere o caput será determinada em função da receita bruta proporcionalizada.”*

Consigna que o imposto lançado não diz respeito à apuração das receitas cujo contribuinte tenha optado pela sistemática do Simples Nacional e sim em decorrência de aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas para revenda.

Pontua que a Autuada é contribuinte, sim, devendo recolher o ICMS Antecipação Parcial, conforme define o Artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, que descreve.

*“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.”*

Por sua vez, o benefício previsto no Decreto nº 13.780/12 para a condição da Autuada está previsto no Artigo 274, a saber:

*“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.”*

Diz, então, que a Autuada não se beneficiou, no discutido lançamento, uma vez que não o recolheu no prazo regulamentar.

### **3. Do erro na apuração do ICMS**

Pelo que se depreende dos argumentos das fls. 27, diz que a Autuada reconhece dois valores: “R\$ 256.900,40 se não for acolhido o argumento da decadência” e “R\$ 135.748,51 se acolhido seu argumento quanto à decadência”.

No entanto, ao se confrontar as duas planilhas conclui-se que a diferença está na “base de cálculo” utilizada pela Autuada para apuração do ICMS Antecipação Parcial. O Autuante utilizou, como base de cálculo, o valor da operação enquanto que a Autuada a base de cálculo para apuração do ICMS no Estado de origem.

Logo, diz que razão não assiste à Autuada uma vez que a Lei nº 7.014/96, em seu Artigo 23, Inciso III, não deixa a menor dúvida de que é o valor da operação que servirá como base de cálculo para apuração do ICMS Antecipação Parcial:

*“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*...*

*III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.*

#### **• DO CONCLUSÃO:**

Diante do exposto, uma vez que a acusação não foi elidida, requer o Autuante a procedência do Feito.

À fl. 57, têm-se despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

### **VOTO VENCEDOR**

Trata-se do Auto de Infração, em tela, lavrado em 29/03/2018, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ ATACADO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 503332/22, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto por ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte – Simples Nacional, referente as aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado nos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de fls. 8 a 10 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 16. Lançado ICMS no valor de R\$ 286.038,05, com enquadramento no art. 12-A, da, Lei nº 7.014/96, c/c art. 321, inciso VII, alínea “b”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

De pronto, antes de adentrar no mérito da autuação, o sujeito passivo aduz observar que os supostos fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2017 e 2018; e, neste contexto, consigna que sua maior parte se deu no exercício de 2017. Sendo assim, considerando que o Auto de Infração, em tela, apenas foi lavrado mais de 05 (cinco) anos depois dos fatos geradores, inevitável, ao seu entender, de que ocorreu a decadência, conforme estabelece o art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN). No presente caso, tratando de imposto cujo lançamento se dá por homologação, tem-se que o prazo decadencial se inicia na data do fato gerador, consoante determina o art. 150, § 4º, do CTN. É o que argui o defendente.

No âmbito tributário, o instituto da decadência está previsto no Código Tributário Nacional (CTN) editado pela Lei nº 5.172/66, como tal observa-se que, em relação aos termos previstos no CTN, a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas, quais sejam as previstas nos artigos 150, § 4º; e 173, inc. I, do citado diploma legal, definidas em cada caso, conforme a modalidade de lançamento a que é submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração, bem assim observando se ocorreu ou não a antecipação do tributo.

A disposição do art. 150, § 4º remete a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e **não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (Grifo acrescido)*

Por sua vez, o art. 173, inciso I, do CTN remete a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, o contribuinte omite a realização da operação tributável; ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”*

**No caso do Auto de Infração, em tela, relativamente aos fatos geradores do exercício de 2017, coaduno, em parte, com o entendimento do sujeito passivo**, de que a Fazenda Pública Estadual não tem direito de cobrar o crédito tributário em apreço, isso em relação as datas de ocorrência até 30/11/2017, **já que ultrapassou, de fato, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN**, considerando que foi intimado do Auto de Infração em 30/11/2022, por Mensagem DT-e, com ciência tácita de 5(cinco) dias do presente procedimento fiscal, mais especificamente 05/12/2022, isto é, a data efetiva em que foi formalizado, para cobrar crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente as aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado para comercialização lançadas na escrita fiscal; pois, de fato, enseja a aplicação do prazo decadencial então previsto no art. 150, § 4º do CTN, **de forma que o termo inicial para a contagem do prazo é com a materialização dos fatos geradores**.

Todavia em relação a data de ocorrência de 31/12/2017 e as demais datas de ocorrências do

exercício de 2018, **veja que não há que se arguir a decadência de exigência dos citados débitos**, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, pois, o sujeito passivo, foi intimado do Auto de Infração em 30/11/2022, com ciência tácita em 05/12/2022, como anteriormente destacado, então o Estado da Bahia estava habilitado a constituir o lançamento fiscal de qualquer ocorrência dos fatos geradores **que não houvera ultrapassado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN**, até 05/12/2022, que é o caso da ocorrência de 31/12/2017 e as demais ocorrências do ano de 2018, objeto do Auto de Infração, em tela.

No mérito, então, em sede de defesa o sujeito passivo destaca (3) três pontos de arguição, que, ao seu entender, não merece prosperar a autuação, são eles: “isenção do imposto à luz do Convênio ICSM 100/97”, “isenção prevista no artigo 277 do RICMS/BA” e “erro na apuração do imposto (ICMS) antecipação parcial”.

O agente Fiscal, em sede de Informação Fiscal, traça considerações sobre cada uma das arguições de defesa, com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa e fundamentação, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, aprovado pelo Dec. 7.629/99, que de antemão informo que coaduno em parte com suas considerações, onde a seguir destaco:

Relativamente a arguição de isenção nos termos Conv. ICMS 100/97, do qual o Estado da Bahia é signatário, que trata da isenção de produtos agropecuários, registra o agente Autuante, o que também ratifico, não constam qualquer das mercadorias adquiridas, pelo defendente, objeto da autuação, que são “CLORO”, “GLIFOMATO / CYPERMASTER”, “ESFREGÃO / CESTO”, “REDUTOR DE ALCALINIDADE”, “TAMPAS BALDE”, “FLUTUADOR”, entre poucas outras mercadorias no citado instrumento legal.

Aliás, diz, o agente Autuante, que esta constatação é passível de ser verificada nas próprias Notas Fiscais de aquisição, relacionadas no citado demonstrativo de fls. 8 a 10, onde é destacado o ICMS (em alíquota interestadual de 7% e 12%), cujo imposto foi abatido na apuração do ICMS Antecipação Parcial lançado pelo Auto de Infração nº 232875.0047/22-4, ora em análise, no levantamento do débito constituído.

Relativamente a isenção prevista no artigo 277 do RICMS/BA, diz o agente Autuante, o que também acompanho, que há uma interpretação errônea, do defendente, sobre o prescrito no citado artigo, uma vez que a isenção ali prescrita faz referência ao faturamento total das saídas, conforme destaque a seguir:

*“Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).”*

*Parágrafo único. Na hipótese de microempresa em início de atividade, a isenção a que se refere o caput será determinada em função da receita bruta proporcionalizada. “*

Consigna, então, o agente Autuante, de que o imposto lançado (art. 12-A da Lei 7.014/96), pelo Auto de Infração, em tela, não diz respeito à apuração das receitas cujo contribuinte tenha optado pela sistemática do Simples Nacional e sim em decorrência de aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas para revenda.

Pontua que a Autuada é contribuinte do ICMS Antecipação Parcial, conforme define o Artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, que descreve.

*“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.”*

Por sua vez, o benefício previsto no Decreto nº 13.780/12 para a condição da Autuada está previsto no Artigo 274, a saber:

*“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.”*

Diz, então, o agente Autuante assertivamente, que a Autuada não se beneficiou, no discutido lançamento, uma vez que não o recolheu no prazo regulamentar.

Por fim, em relação ao erro arguido, pela defesa, na apuração do ICMS, ora constituído, ao se confrontar as duas planilhas, isto é, a da autuação e a da defesa, diz o agente Fiscal Autuante, o que, também, verifiquei em sede de instrução, conclui-se que a diferença está na “base de cálculo” utilizada pela Autuada para apuração do ICMS Antecipação Parcial. O Autuante utilizou, como base de cálculo, o valor da operação sem qualquer redução, enquanto que a Autuada utilizou, como base de cálculo, o valor da operação com redução, para apuração do ICMS no Estado de origem.

Logo, diz que razão não assiste à Autuada uma vez que a Lei nº 7.014/96, em seu Artigo 23, Inciso III, não deixa a menor dúvida de que é o valor da operação que servirá como base de cálculo para apuração do ICMS Antecipação Parcial:

*“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*...*

*III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.”*

Compulsando o demonstrativo de débito de fls. 8 a 10 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl.16, vê-se que fora constituído na forma abaixo, inclusive destaco um item da autuação, como elemento exemplificativo, para fundamentar as minhas considerações sobre o levantamento fiscal, dado a arguição do erro levantado pelo defendente:

Data Emissão	N Fiscal	Valor Operação	Base de Cálculo	Aliq %	ICMS Destacado	Crédito Fiscal	Aliq %	ICMS Apurado
a	b	c	d	e	F = d x e	g = f	h	I = (c x h)-f
14/12/17	183476	30.818,79	29.251,23	7%	2.054,58	2.054,58	18%	3.492,80

Pois bem! Analisando o demonstrativo acima, têm-se que o valor destacado na coluna “Valor da Operação” corresponde ao “valor total da Nf-e” constante do documento fiscal, que é o valor tomado pela Fiscalização para a apuração do ICMS Antecipação Parcial. Por outro lado, o valor destacado na coluna “Base de Cálculo” corresponde ao valor, de fato, constante do documento fiscal que tem a indicação de “base de cálculo ICMS”, é o valor arguido pela defesa, como o correto, para a apuração do ICMS Antecipação Parcial.

De fato, entendo que resta razão ao defendente, pois o valor tomado pela Fiscalização, como “Valor Operação”, que corresponde ao “valor total da Nf-e” inclui o “valor total do IPT” constante do documento fiscal. No exemplo acima destacado, relativamente a NF-e 183476, a diferença entre o valor de R\$ 30.818,79 e o valor de R\$ 29.251,23, corresponde ao valor total do IPI destacado no respectivo documento fiscal, que é de R\$ 1.467,58.

A legislação do ICMS no Estado da Bahia é clara no sentido de que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em



outros estados e Distrito Federal, sem encerramento da tributação, que é o caso dos autos, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, **sendo vedada a agregação de qualquer valor**, no caso dos autos, o valor do IPI destacado no documento fiscal, quando a ocorrência da sua incidência na operação.

É o que se observa da redação do art. 321, VII, alínea “b”, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012, que inclusive esta como um dos instrumentos de enquadramento legal da autuação:

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido: (...)*

*VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros estados e Distrito Federal, com ou sem encerramento da tributação;*

*b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273 e 274. (Grifo acrescido)*

Cabe aqui destacar os §§ 1º e 2º do Art. 17, da Lei 7.014/96, que trata da base de cálculo do ICMS no Estado da Bahia, absorvido do art. 13 da LC 87/96, que assim se apresenta:

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

*b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

*c) o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.*

*§ 2º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.*

Reconstituindo, então, o demonstrativo de débito da autuação de fls. 8 a 10 dos autos, considerando agora como “Base de Cálculo” da apuração do ICMS Antecipação a mesma constante do campo do documento fiscal, denominada “Base de Cálculo ICMS”, que é a base tomada pelo emitente da nota fiscal para calcular o ICMS interestadual destacado no documento fiscal e de competência do Estado de Origem, o novo demonstrativo de débito do Auto de Infração, em tela, fica assim constituído:

Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico (R\$)	Valor Julgado (R\$)	Ocorrência
28/02/2017	25/03/2017	13.040,34	0,00	DECADÊNCIA
31/03/2017	25/04/2017	33.823,19	0,00	DECADÊNCIA
30/04/2017	25/05/2017	13.100,04	0,00	DECADÊNCIA
31/05/2017	25/06/2017	16.478,91	0,00	DECADÊNCIA
31/08/2017	25/09/2017	21.101,69	0,00	DECADÊNCIA
30/09/2017	25/10/2017	1.521,78	0,00	DECADÊNCIA
31/10/2017	25/11/2017	11.289,15	0,00	DECADÊNCIA
30/11/2017	25/12/2017	5.695,57	0,00	DECADÊNCIA
31/12/2017	25/01/2018	16.691,97	15.569,05	PROC. EM PARTE
31/01/2018	25/02/2018	23.170,61	21.357,63	PROC. EM PARTE
28/02/2018	25/03/2018	15.023,62	13.978,13	PROC. EM PARTE
31/03/2018	25/04/2018	20.757,39	18.666,86	PROC. EM PARTE
30/04/2018	25/05/2018	1.905,22	1.786,32	PROC. EM PARTE
30/06/2018	25/07/2018	38.149,23	35.253,07	PROC. EM PARTE
31/07/2018	25/08/2018	13.297,13	11.963,11	PROC. EM PARTE
31/08/2018	25/09/2018	23.756,48	21.520,48	PROC. EM PARTE
30/09/2018	25/10/2018	17.235,73	15.963,04	PROC. EM PARTE
<b>Total</b>		<b>286.038,05</b>	<b>156.057,69</b>	

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela.

### VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia para divergir do entendimento esposado pelo I. Relator apenas em relação a formação da base de cálculo para efeito de recolhimento da antecipação parcial, onde, ao seu entendimento, não deve ser incluído o valor do IPI destacado no documento fiscal, residindo neste ponto minha divergência, posto que, entendo que o valor do IPI, do frete e outras despesas que agreguem valor ao produto, quando destacados no documento fiscal, perfazem o custo de aquisição da mercadoria, tal como indicado **no valor total da nota fiscal**, portanto, devem compor a formação da base de cálculo para efeito de recolhimento da antecipação parcial, pois, repito, compõem, quando destacados no documento fiscal, o valor da operação interestadual que foi desembolsado pelo adquirente.

Essa interpretação decorre da hermenêutica que faço da legislação pertinente, Lei nº 7.014/96, ou seja:

*“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.*

*Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*(...)*

*III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, **o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição**. (grifo acrescido).*

Portanto, aqui, cabe a observação, de fundamental importância, de que o valor da operação interestadual constante no documento fiscal, corresponde exatamente ao valor que foi pago pelo adquirente da mercadoria, diferentemente, portanto, do valor da base de cálculo indicada no documento fiscal apenas para efeito de cálculo do ICMS normal da operação, que foi considerado pelo nobre Relator.

Destaco, que os próprios §§ 1º e 2º do Art. 17, da Lei 7.014/96, que trata da base de cálculo do ICMS no Estado da Bahia, citados pelo I. Relator em seu voto, confirmam o entendimento por mim aqui exposto, consoante se verifica:

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:*

*a) **seguros, juros e demais importâncias pagas**, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

*b) **frete**, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

*c) **o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.***

*§ 2º **Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.***

Como visto, o IPI não integra a base de cálculo apenas quando configurar fato gerador de ambos os impostos (estadual e federal), logo, não se aplica ao presente caso, visto que o autuado não é contribuinte do IPI.

Voto pela manutenção da autuação na forma calculada pelo autuante, considerando o valor total da operação para efeito de cálculo da antecipação parcial, acompanhando o I. Relator nas demais situações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unanime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232875.0047/22-4**, lavrado contra **ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 156.057,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, 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 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / VOTO DIVERGENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR / VOTO VENCEDOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA