

PROCESSO	- A. I. N° 232875.0047/22-4
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDOS	- ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0077-04/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 14/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0055-12/24-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria à comercialização, o ICMS Antecipação Tributária Parcial deve ser recolhido antes da entrada no território baiano. Diante de tal especificidade, com a falta de recolhimento à época, mesmo que a menor, inexiste pagamento do ICMS a homologar, o que remete a contagem do prazo decadencial à regra estabelecida no art. 173, I do CTN. Nesta condição, quando da ciência ao sujeito passivo do Auto de Infração, em 05/12/2022, não havia decaído o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2017. Por não ser o autuado contribuinte do IPI, tal rubrica deve compor da base de cálculo do ICMS, nos termos dos §§ 1º e 2º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96. Restabelecidos os valores desonerados na Decisão recorrida. Razões recursais do autuado incapazes à reforma do Acórdão. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0077-04/23 VD, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a referida Decisão, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$156.057,69, o qual foi lavrado para exigir do estabelecimento autuado, sob inscrição estadual nº 067.773.383, o valor histórico de R\$286.038,05, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrado às fls. 8 a 10 dos autos, inerente aos meses de: fevereiro a maio e agosto a dezembro/2017; janeiro a abril e junho a setembro/2018, sob acusação:

INFRAÇÃO 01 – 007.021.003:

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.

Conforme Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo Andire_2017_2018_Antecipação, obedecidas as orientações do Incidente de Uniformização n PGE 2016.194710-0, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

A JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 156.057,69, por decisão não unânime, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO VENCEDOR

[...]

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, vejo 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 ICMS 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 deficiente, 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 deficiente, 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 deficiente:

[...]

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 deficiente, pois o valor tomado pela Fiscalização, como “Valor Operação”, que corresponde ao “valor total da Nf-e” inclui o “valor total do IPI” 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:

[...]

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

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vénia 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

Face ao exposto, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 80 a 84 dos autos, o sujeito passivo aduz que, apesar da parte da Decisão recorrida lhe ser favorável, há razões à reforma da parte que declara a procedência do Auto de Infração, do que destaca que foi reconhecida a ocorrência da decadência do ICMS vinculado aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2017, contudo, no que tange aos demais argumentos de defesa, estes devem ser acolhidos, face à possibilidade demonstrada, conforme a seguir:

1. Da isenção de ICMS, eis que atua no ramo de comércio de produtos agropecuários, os quais sofrem isenção de ICMS, de acordo com o RICMS, e, além de tais isenções, possui a isenção prevista no art. 277 do RICMS, já que é microempresa optante do Simples Nacional e as receitas brutas apuradas não ultrapassaram R\$180.000,00. Portanto, não há falta de recolhimento por antecipação parcial, pois pouco comercializa produtos sujeitos ao pagamento do ICMS.
2. Do erro na apuração do ICMS, pois, ainda que se considere devido o ICMS sobre todos os fatos geradores relacionados no Auto de Infração, houve apuração em excesso de R\$29.137,55, conforme levantamento anexo (fl. 35), eis que o ICMS devido sobre as operações é no valor de R\$256.900,40 (e não R\$286.038,05). Assim, na mais remota hipótese de ser considerado como devido, o ICMS apurado deve ser no valor de R\$135.748,51, vinculado ao ano de 2018, período não atingido pela decadência.
3. Da ilegalidade da multa aplicada de 60% sobre todos os valores negociados, eis que quase a totalidade dos produtos são isentos, ou seja, para o cálculo correto da multa, necessário considerar apenas as transações de produtos não isentos, cujo ICMS não tenha sido recolhido antecipadamente, devendo ser julgado improcedente o Auto de Infração.

Por fim, requer que seja provido o Recurso Voluntário, julgando-se improcedente o Auto de Infração, reconhecendo-se a isenção do ICMS, com base no art. 277 do Decreto nº 13.780/12, além da isenção de ICMS sobre as operações realizadas com insumo agropecuários e, na remota hipótese de não atendimento, que seja determinada a retificação dos cálculos, expurgando destes os excessos apontados na apuração recursal, para que seja considerado devido o valor de R\$135.748,51, vinculado ao ano de 2018, assim como a multa de 60% seja aplicada sobre eventual valor de ICMS subsistente.

As fls. 99 a 129 dos autos, o sujeito passivo, através SIPRO nº 046795/2023-6, de 01/08/2023, apresenta *ipsis litteris* o Recurso Voluntário sob a justificativa de “*ratificar a interposição do RECURSO VOLUNTÁRIO*”.

Em 28/09/2023, o Secretário da 2ª CJF encaminha o PAF à Coordenação Administrativa do CONSEF, consignando: “*Após a apreciação em Pauta de Julgamento do dia 21 de setembro de 2023, entendeu a 2ª CJF, que o presente PAF deverá ser encaminhado ao setor competente para as devidas providências processuais, pois fora retirado de pauta devido ao problema do tipo de recurso, de Voluntário para Ofício e Voluntário devido a exoneração do valor.*”

Em 19/10/2023, consta dos autos despacho encaminhando o PAF para instrução sob minha relatoria.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito exigido, em valor corrigido superior a R\$200.000,00, conforme condições previstas no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Inicialmente, quanto à análise do Recurso de Ofício, entendo que a Decisão recorrida merece ser reformada, diante das seguintes considerações:

1º) Inerente a desoneração dos valores exigidos no período de fevereiro a novembro/2017, sob a conclusão de que a Fazenda Pública Estadual não tem direito de cobrar o crédito tributário, já que ultrapassou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º do CTN, considerando que a ciência ao sujeito passivo do Auto de Infração ocorreu em 05/12/2022, **vislumbro** que, pelo fato de não ter havido o pagamento do imposto exigido, deve-se considerar o previsto no art. 173, I do CTN, nos termos previstos no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual orienta que: “*Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; (...)*”.

Válido registrar que, nos termos do art. 332, III do Decreto nº 13.780/12, o recolhimento do ICMS antecipação parcial será feito **antes da entrada** no território deste Estado. Assim, tal apuração do imposto não se confunde com qualquer outra apuração do imposto, diante de sua especificidade, ainda mais quando trata de contribuinte que se encontra 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, cuja tributação reporta-se a diversos fatos geradores de impostos e data de recolhimento diversa à antecipação parcial relativa às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, cujo recolhimento, repita-se, ocorre **antes da entrada** no território deste Estado.

Em consequência, no caso de **não** ter o contribuinte oferecido tais operações à tributação, a título de antecipação parcial, mesmo que a menor, quando da entrada no território baiano, inexiste pagamento do ICMS a homologar. Sendo assim, o prazo decadencial não se sujeita a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, mas sim à regra geral estabelecida no art. 173, I do CTN, conforme “Nota 1” da Uniformização PGE (fls. 12/13), cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nesta condição, a Fazenda Estadual teria prazo até 31/12/2022 para lançar o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2017 e, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 06/12/2022 (fl. 19), não havia operado a decadência do direito de constituí-lo.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

2º) Quanto a desoneração procedida pela JJF decorrente do entendimento do voto condutor de que na formação da base de cálculo, para efeito de recolhimento da antecipação parcial, não deve ser incluído o valor do IPI destacado no documento fiscal, *comungo* do entendimento exarado no “VOTO DIVERGENTE”, cujas palavras faço minhas, especialmente quanto à legislação pertinente, conforme excerto a seguir:

[...]

(...) 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.

[...]

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.

Logo, por não ser o apelante contribuinte do IPI, inexiste “**fato gerador de ambos os impostos**”, única condição para o IPI **não** integrar a base de cálculo do ICMS. Em consequência, o valor do IPI deve compor da base de cálculo do ICMS, consoante análise sistêmica dos §§ 1º e 2º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Diante de tais considerações, dou PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para restabelecer, na íntegra, o valor nominal exigido no Auto de Infração de R\$286.038,05.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, a tese recursal é reiterar as alegações de defesa para:

1. Reconhecer a isenção do ICMS, com base no art. 277 do Decreto nº 13.780/12, além da isenção de ICMS sobre as operações realizadas com insumos agropecuários, e
2. Determinar a retificação dos cálculos, expurgando os excessos apontados na apuração recursal (fl. 35, referente ao expurgo do IPI na base de cálculo), para que seja considerado devido o valor de R\$135.748,51, em vez de R\$153.295,41 apurado pelo fisco, vinculado ao ano de 2018.

Conforme já consignado na Decisão recorrida, no levantamento fiscal, às fls. 8 a 10 dos autos, inexistem exigência do ICMS de antecipação parcial de produtos ou insumos agropecuários sujeitos à isenção de que trata o Convênio ICMS 100/97, pois a exação, objeto da autuação, decorre da aquisição interestadual de: CLORO, GLIFOMATO/CYPERMASTER, ESFREGÃO/CESTO, REDUTOR DE ALCALINIDADE, TAMPAS BALDE, FLUTUADOR, entre outras mercadorias, as quais são tributadas e nas respectivas notas fiscais de aquisição são destacados ICMS às alíquotas interestaduais de 7% e 12%, cujos valores foram deduzidos para efeito da apuração do ICMS Antecipação Parcial.

Já em relação a alegada isenção do ICMS com base no art. 277 do Decreto nº 13.780/12, igualmente, como já consignado pela JJF, não tem pertinência ao caso concreto, pois 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. “

Quanto à pretensão para retificação dos cálculos, para expurgar da base cálculo o valor do IPI, já foi objeto de avaliação, quando da análise do Recurso de Ofício, oportunidade que se comprovou que o valor do IPI deve compor da base de cálculo do ICMS, conforme §§ 1º e 2º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Por fim, inerente à alegação da ilegalidade da multa aplicada de 60%, falece competência a este colegiado tal análise, nos termos do art. 125, III do COTEB (Lei nº 3.956/81), por resultar em negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, tendo em vista que tal penalidade é prevista ao caso concreto, conforme hipótese legal insita no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Portanto, diante de tais considerações, concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo a multa aplicada de 60% incidir sobre todo o imposto exigido no Auto de Infração.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO dos Recurso de Ofício, para restabelecer o total do valor exigido de R\$286.038,05, e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232875.0047/22-4, lavrado contra **ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 286.038,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS