

A. I. N° - 206917.0001/13-8  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.  
AUTUANTE - LUIZ ORLANDO SANTOS SILVA  
ORIGEM - IFEP NORTE  
INTENRET - 14.04.2014

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

### ACÓRDÃO JJF N° 0054-02/14

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. APLICAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO FISCAL OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTEs: a) INSCRITOS NA CONDIÇÃO DE ESPECIAIS E ISENTOS; b) BAIXADOS, CANCELADOS E SUSPENSOS. Nestes casos não cabe à redução da base de cálculo do imposto, pois o Decreto nº 7799/00 não beneficia as operações com todos adquirentes, mas com “contribuintes”, definidos como tal pela legislação do imposto, ou seja, que pratique o ato da mercancia, da revenda dos produtos adquiridos, de forma a estimular o mercado interno, e não as que adquirirem mercadorias para fins de consumo próprio. Itens subsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. Tem respaldo legal a redução da base de cálculo em 10%, aplicada pelo autuado, a que se refere o § 2º, do art. 61, do RICMS/97. Porém, não cabe a redução de 18,53% por não ter o autuado, adquirente das mercadorias, à condição de *distribuidora* dos produtos, como previsto à época no art. 3º-A do Dec. 7799/00. Item subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO NAS VENDAS PARA CONTRIBUINTEs BAIXADOS, CANCELADOS E SUSPENSOS. É responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, o contribuinte que vender mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto, conforme determina o art. 8º, I, da Lei nº 7.014/96. Item subsistente. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2013, para exigir o montante de R\$575.767,23, referente a doze infrações, sendo objeto de impugnação as de nº 8 a 12, visto que as demais foram reconhecidas e pagas pelo sujeito passivo. Assim, a lide se restringe as seguintes acusações:

INFRAÇÃO 8 – Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$12.227,39, em razão de utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo em 41,176%, na forma do art. 1º do Decreto nº 7799/2000, nas operações de saídas de mercadorias tributáveis do estabelecimento, não contempladas com o dito benefício, nos períodos e valores discriminados no exercício de 2010, às fls. 233 a 237 dos autos;

INFRAÇÃO 9 – Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$14.910,00, em razão de utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo em 41,176%, na forma do art. 1º do Decreto nº 7799/2000,

nas operações de saídas de mercadorias tributáveis destinadas a contribuintes inscritos no cadastro estadual do imposto na condição de especiais e isentos de inscrição, nos períodos e valores discriminados nos exercícios de 2009 e 2010, às fls. 238 a 286 dos autos;

INFRAÇÃO 10 – Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$256.015,06, em razão de utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo em 41,176%, na forma do art. 1º do Decreto nº 7799/2000, nas operações de saídas de mercadorias tributáveis destinadas a contribuintes baixados, cancelados e suspensos em processos de baixa no cadastro estadual do imposto, nos períodos e valores discriminados nos exercícios de 2009 e 2010, às fls. 287 a 291 dos autos;

INFRAÇÃO 11 – Efetuou a menor o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$108.735,46, decorrente de erro na apuração da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias objeto do Convênio nº 76/94, nos períodos e valores discriminados no exercício de 2009, às fls. 292 a 295 dos autos;

INFRAÇÃO 12 – Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$117.410,97, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes baixados, cancelados e suspensos em processo de baixa no cadastro estadual do imposto, nos períodos e valores discriminados nos exercícios de 2009 e 2010, às fls. 414 a 417 dos autos.

Em sua defesa, às fls. 940 a 948 dos autos, o sujeito passivo, em relação à oitava infração, aduz que se trata de venda de balanças que, no entendimento do autuante, não poderia aplicar a redução da base de cálculo por não ser contemplada com o aludido benefício. Destaca o autuado que, por se tratar de um bem eletroeletrônico de uso pessoal e/ou doméstico, enquadra-se perfeitamente nos itens 9, 10, 12-C e 17 do anexo único do art. 1º do Decreto nº 7799/00. Assim, pede a improcedência.

Quanto à nona infração, discorda da interpretação do autuante em relação ao art. 1º do citado Decreto já que de forma “*ipsis litteris*” o instituto trás “...destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia...”, o que, no entender do apelante, penaliza-lo sobre as operações realizadas com contribuintes na condição de especiais seria reconhecer que estes não estariam inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, quando de fato e de direito estão inscritos.

Com relação aos isentos de inscrição, diz que se trata obrigação de não fazer do Estado, não pela vontade do contribuinte, muito mais pela não exigência do Estado, até porque, todos, sem exceção, somos contribuintes do ICMS e a exigência da inscrição estadual é uma mera obrigação formal. Diz que o Decreto nº 7799/00 visa desonrar as operações para com todos os contribuintes e afastar os isentos seria dar um tratamento diferenciado e mais oneroso para os mesmos. Pede a nulidade.

Inerente às infrações 10 e 12, diz que mais uma vez discorda da interpretação dada pelo autuante por entender o defendant que o reconhecimento de que o contribuinte esteja ele, baixado, cancelado e/ou suspenso em processo de baixa, em momento algum deixou de ser um contribuinte inscrito no cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia. Diz, ainda, que tal interpretação fere o Princípio da Legalidade, corolário do Direito Tributário. Assim, defende que não é uma condição “*sine qua non*” que a aludida inscrição estadual esteja ativa, conforme texto previsto no art. 1º do Dec. 7799/00, pois a única exigência é que esteja inscrito e esta foi plenamente atingida. Diz que o RICMS permite a qualquer contribuinte inscrito a reativação da respectiva inscrição, esteja ela baixada, cancelada e/ou suspensa em processo de baixa com a mesma numeração que fora deferida pela SEFAZ desde a abertura da empresa, com fulcro no art. 164 do RICMS/97. Pede a improcedência.

No tocante à infração 11, cuja acusação é de que o contribuinte recolheu ICMS a menor referente às aquisições interestaduais dos produtos: cremes dentais, escovas dentais, etc., cuja antecipação foi realizada com a redução de base de cálculo do imposto em 28,53%, sendo 10% autorizado através do Convênio 76/94 e 18,53% previsto no art. 3-A do Decreto 7799/00, tendo o autuante entendido que a redução prevista no Decreto 7799/2000, somente seria aplicado em distribuidoras de medicamentos, o que resultou no recolhimento a menor do ICMS. Afirma o autuado que o texto do art. 3-A do Decreto 7799/00, em momento algum, atribui esta exclusividade para empresa

que possuem atividade de distribuidora de medicamentos. Assim, ao se considerar a aludida redução, cumulada com a redução prevista no § 2º do art. 61 do RICMS/97, faz com que a infração torne-se improcedente. Invoca o Princípio da Legalidade e requer a nulidade total da Infração.

Por fim, solicita a nulidade parcial do Auto de Infração, no valor de R\$509.298,88, do que anexa documentos às fls. 950 a 987 dos autos, como prova de suas alegações.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 992 a 1.002 dos autos, salienta que inexiste contencioso a dirimir em relação às infrações 1 a 7, visto que a defesa se restringe às infrações 8 a 12 do lançamento de ofício.

Em seguida, refuta imprópria a argumentação da recorrente de referência ao item 8 da autuação, pois o caput do art. 1º do Dec. 7799/00 estabelece três condições para fins de redução da base de cálculo do ICMS nas saídas internas em 41,176%, a saber:

- 1º) Os contribuintes que promoverem às saídas internas das mercadorias devem estar inscritos no CAD-ICMS sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do dito Decreto;
- 2º) As saídas das mercadorias devem destinar-se a contribuintes também inscritos no referido cadastro do ICMS e estar relacionadas aos códigos de atividade econômica constantes dos itens 1 a 16 do referido Anexo Único que integra o Dec. 7799/2000, e
- 3º) Que as saídas de mercadorias do estabelecimento correspondam aos percentuais definidos nos incisos I a IV do art. 1º do mesmo Decreto, em cada período de apuração do imposto.

Doutra parte, o autuante salienta que as saídas das balanças que ensejaram a autuação não dizem respeito a bens eletroeletrônicos de uso pessoal e/ou doméstico, como quer fazer crer a autuada, são balanças prix 3 15Kg; balanças prix 4 30Kg, com e sem baterias; balanças 2098 300Kg, inox 50, balanças 2096 PP s/régua satandard, 01 (um) rome teather e 02 TV's, conforme se pode verificar das notas fiscais anexas pela defendente e da discriminação das mercadorias constantes do Demonstrativo às fls. 233 a 237. Afirma que essas balanças são para uso comercial como se pode constatar de uma simples consulta aos sites especializados em vendas na internet.

Reitera que as condições estabelecidas no art. 1º do Dec. 7799/00 devem ser atendidas cumulativamente, conforme firmado pelo contribuinte no respectivo Termo de Acordo. Assim, dependendo de sua atividade econômica, uma daquelas listada no Anexo Único, esse mesmo contribuinte promoverá às saídas internas com o benefício da redução da base de cálculo em 41,176% para contribuintes inscritos no CAD-ICMS, das mercadorias relacionadas aos códigos de atividade constantes dos itens 1 a 16 do referido anexo, se as saídas à contribuintes do ICMS corresponderem aos percentuais definidos nos incisos I e IV do art. 1º do Dec. 7799/2000, em cada período de apuração do imposto.

Defende que o contribuinte signatário de Termo de Acordo reduzirá a base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas saídas relacionadas a seu código de atividade específico, consoante disposto nos itens 1 a 16 do Anexo Único, na forma do art. 1º do mencionado Decreto. Logo, não poderá, pois, o contribuinte se atacadista de tecidos, ou se atacadista de artigos de vestuário, realizar saídas de equipamentos eletroeletrônicos de uso comercial ou mesmo de uso pessoal ou doméstico com o benefício da redução da base de cálculo do imposto, por não se referir a sua atividade econômica especificamente. Por conseguinte não poderá o *atacadista de produtos alimentícios em geral, atividade econômica exercida pela autuada*, promover saídas de eletroeletrônicos de uso comercial com o benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, como o fez a recorrente.

Diz que também o produto comercializado não está relacionado aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do aludido Anexo. Os itens do que se socorre a defendente, 9, 10 e 12-C, se referem a equipamentos elétricos, aparelhos eletrônicos e outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico. Logo, os produtos comercializados não se incluem entre aqueles relacionados nos itens 1 a 16 do citado Anexo Único, como quer fazer crer a autuada, não podendo essas saídas serem contempladas com a redução da base de cálculo do ICMS.

Diz que “Noutra vertente, o disposto no item 17, *não estando mencionado no caput do art. 1º do Dec. 7799/2000 para fins de vinculação das saídas das mercadorias à atividade econômica relacionada no aludido item 17 do Anexo Único, para possibilitar a auferição do benefício da redução da base de cálculo por contribuinte signatário de Termo de Acordo*, implica na impossibilidade de utilização da redução da base de cálculo a qual almeja a defendant, haja vista a lacuna aí verificada. Além disso, o item 17 em exame não se reporta a atividade econômica específica da autuada. Desse modo não é cabível, tampouco, a *interpretação por analogia do quanto estabelecido no Art. 1º do Decreto 7799/2000, para reforçar*, como quer a defendant, a amplitude da redução da base de cálculo, pois se trata de concessão de benefício fiscal, devendo a interpretação da norma legal ater-se ao quanto ali consignado, restritamente.”

Assim, ratifica integralmente a infração 8.

Também, o autuante refuta, por insubstancial, as alegações da recorrente, de referência ao item 9 da autuação, visto que a previsão legal insculpida no caput do art. 1º do Dec. 7799/00, para auferição do benefício da redução da base de cálculo em 41,176% nas saídas internas realizadas por contribuintes inscritos na CAD-ICMS, sob um dos códigos de atividade econômica constante do Anexo Único e destinadas a outros “contribuintes” inscritos no cadastro estadual do imposto, se referentes a mercadorias relacionadas aos códigos de atividades objeto dos itens 1 a 16 do citado anexo, restringe-se a operações destinadas a *contribuintes* inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Defende que o vernáculo “contribuinte (s)” é aquele a que se refere a norma legal, o sujeito passivo da relação jurídico tributária, ou seja, a pessoa natural ou jurídica sujeita ao regramento do tributo, no caso o ICMS, conforme definido no art. 36 do RICMS/97, *ipis literis*: “*Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*”.

Portanto, à parte inicial da argumentação da recorrente falece suporte legal, haja vista que as pessoas naturais ou jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especiais não são contribuintes do imposto, o ICMS, apenas se inscrevem no cadastro estadual nessa condição por opção própria. Não estariam obrigados a inscrever-se no CAD-ICMS, à época da ocorrência. Desse modo, as operações realizadas pela recorrente não poderiam ocorrer com redução da base de cálculo em 41,176%, por se tratar de não contribuintes do ICMS, logo, o benefício da redução à base de cálculo não se aplica à situação em concreto, não são operações albergadas no caput do art. 1º do Dec. 7799/2000.

Já as saídas de mercadorias promovidas pela empresa para pessoas não obrigadas a inscrever-se no CAD-ICMS, ou isentas de inscrição estadual e que motivaram, supletivamente, a exigência fiscal objeto da infração 9, o autuante sustenta que são saídas com a utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, pois se referem, em verdade, a operações de circulação de mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, que não participam da relação jurídico-tributária, não são essas pessoas, contribuintes do imposto tal como definido no art. 36 do RICMS/97, portanto são operações cuja redução da base de cálculo não tem amparo legal.

Salienta que o Dec. 7799/2000 não visa desonerar as operações com todos os contribuintes, mas com os contribuintes definidos como tal pela legislação do imposto, somente. A norma não contempla o contribuinte de fato, se é o que quer fazer crer a recorrente. Diz que afastar as operações destinadas às pessoas isentas de inscrição ou não obrigadas a inscrever-se no cadastro do ICMS, não equivale a dar tratamento diferenciado e mais oneroso para aqueles que por mera “exigência legal” não foram contemplados com os benefícios do Dec. 7799/2000, conforme alega a autuada, ao contrário, afastar essas operações, culminando com o lançamento do tributo, é dever funcional, é condição indispensável à isonomia aos demais agentes econômicos que praticam a mercancia diretamente aos consumidores finais. Mantém integralmente a infração 9.

Relativamente às infrações 10 e 12, igualmente o autuante refuta insubstinentes as alegações de defesa, no tocante ao recolhimento a menor do ICMS por utilização indevida da citada redução da base de cálculo nas saídas para contribuintes em situação irregular no cadastro do ICMS.

Aduz que as alegações da defendant não encontram ressonância no disposto no caput do art. 1º do Dec. 7799/2000, posto o evidente equívoco na compreensão do alcance e da finalidade do Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, nos termos do art. 149 do RICMS/97, o qual tem por finalidade a *habilitação* para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo, sendo atribuído um número de registro no cadastro do imposto afim de que possa a administração fazendária controlar o cumprimento das obrigações principais e acessórias do contribuinte.

Assim, em sendo desabilitado o contribuinte do CAD-ICMS, por baixa, suspensão em processo de baixa ou cancelamento/inaptidão da inscrição estadual, temporária ou permanentemente, por ato da administração fazendária ou a pedido do próprio sujeito passivo da obrigação, o contribuinte perderá os direitos relativos ao cadastramento, os quais usufrui o contribuinte regularmente inscrito, quais sejam: recolher o tributo após a realização das operações relativas à circulação das mercadorias no prazo legalmente estabelecido; abrir ou participar de outras empresas, auferir o benefício da redução da base de cálculo nas operações previstas na legislação do tributo, transferir créditos fiscais a terceiros ou a outros estabelecimentos seus, praticar operações ao abrigo do deferimento do imposto, permitir aos compradores, se contribuintes do imposto, a utilização dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais; ser atendido em seus pedidos de autorização para emissão de notas fiscais eletrônicas, dentre outros direitos.

Por conseguinte, se o contribuinte se encontrar em situação irregular no Cadastro do ICMS, será considerado para fins fiscais como não sendo inscrito, por lhe ser aplicado o disposto nos arts. 167, 170 e 171, combinado com o artigo 914, todos do RICMS/1997. Portanto, as saídas de mercadorias destinadas a contribuintes inscritos a que se refere o art. 1º do Dec. 7799/00, para fins de auferição do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, são, sim, as saídas para contribuintes ativos, condição *“sine qua non”*, posto que os contribuintes em situação cadastral irregular são considerados não inscritos nos termos dos dispositivos legais acima declinados.

Quanto à possibilidade de reativação da inscrição a pedido do contribuinte, uma vez deferido o pedido pela SEFAZ, não terá esse ato administrativo o condão de anular o tratamento tributário dispensado ao sujeito passivo da obrigação enquanto persistiu sua situação cadastral irregular. Contudo, a reativação da inscrição do contribuinte permitirá a regularização de sua situação fiscal a partir do deferimento do pedido. Porém, enquanto o contribuinte estiver em situação irregular no cadastro do ICMS, a empresa realizará suas operações como se fossem destinadas a contribuintes não inscritos, sem direito a redução da base de cálculo em 41,176%. Mantém as infrações 10 e 12.

Inerente à infração 11, o autuante também ratifica a exigência, uma vez que o *benefício da redução da base de cálculo em 18,53%* nas importações e nas aquisições interestaduais realizadas junto a estabelecimentos industriais e importadores, dos produtos relacionados no item 13, inciso II, do art. 353 do RICMS/97, *aplica-se somente às aquisições realizadas por distribuidora* situada neste estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, sem prejuízo da redação prevista no § 2º do art. 61 do RICMS/1997.

Ressalva que as aquisições interestaduais objeto da redução da base de cálculo em 18,53%, são aquelas referentes aos produtos relacionados no item 13 do art. 353, II, do RICMS/97, efetuadas por *distribuidora* estabelecida neste estado. Diz que são esses produtos mencionados: absorventes, algodão, haste flexível, escovas dentifrícias, preparação para higiene bucal e dentária e fraldas descartáveis, dentre outros, conforme se pode verificar do Demonstrativo às fls. 292 a 295, objeto da autuação. Porém, o enunciado do item 13, II, do art. 353 do RICMS/97, se reporta a produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário especificados nos subitens respectivos, às aquisições interestaduais beneficiadas com a redução da base em 18,53%. Contudo, o disposto no art. 3-A do Dec. 7799/00 discrimina quem poderá realizar as aquisições interestaduais dos produtos

farmacêuticos medicinais com o benefício da redução da base de cálculo em 18,53%, para fins de antecipação do imposto, a distribuidora desses produtos estabelecida no estado.

Aduz que a autuada está cadastrada no CAD-ICMS sob o CNAE 4639701 – *comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*. Daí se constata que não é distribuidora dos produtos farmacêuticos relacionados no item 13, II, do art. 353, do RICMS/97, não podendo beneficiar-se da redução da base de cálculo do imposto em 18,53%, para fins de antecipação tributária.

Destaca que distribuidor de determinado produto é a pessoa jurídica que mantém uma relação de negócios com o fabricante que representa; costuma manter acordo de compra exclusiva que limita o número de participantes ou permite ao distribuidor cobrir determinado território e não realiza, ou raramente o faz, vendas a varejistas. Já o atacadista geralmente adquire grande quantidade de produtos aos distribuidores e adquirem mercadorias para vendas a varejistas e, em menor escala, a não contribuintes do ICMS.

Assim, o autuante entende que tem respaldo legal a redução da base de cálculo em 10,00%, a que se refere o § 2º, do art. 61, do RICMS/97, entretanto, não cabe, no caso em tela, a redução adicional de 18,53% por não ser o adquirente das mercadorias distribuidora dos produtos constantes do art. 353, II, item 13, do RICMS/97. Mantém a infração 11.

Intimado a tomar ciência da informação fiscal e, querendo, se manifestar, o autuado manteve silente.

Às fls. 1.012 a 1.016 dos autos constam documentos relativos à confissão de dívida das infrações e seu parcelamento, conforme já relatado.

## VOTO

O lançamento de ofício, ora em análise, imputa ao sujeito passivo o cometimento de doze infrações, com o débito exigido no montante de R\$575.767,23, sendo que a lide se restringe apenas às de nº 8 a 12, visto que as demais foram reconhecidas e parceladas pelo sujeito passivo, conforme documentos apensados às fls. 1.012 a 1.016 dos autos. Assim, considero extintos os créditos tributários correspondentes às infrações objeto de reconhecimento e parcelamento pelo autuado, declarando procedentes as infrações 1 a 7 do Auto de Infração.

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade arguidos pelo recorrente visto que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Em relação à infração 8, a exigência decorre do fato de o contribuinte ter aplicado o benefício da redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%, previsto no art. 1º do Decreto nº 7799/2000, nas operações de saídas de balanças, mercadoria não contemplada com o aludido benefício (fls. 233/237).

Corroboro o entendimento do autuante de que não poderia o autuado, com atividade econômica de atacadista de produtos alimentícios em geral, condição esta firmada no Termo de Acordo celebrado com o Estado da Bahia, promover saídas de eletroeletrônicos de uso comercial com o benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, por não se referir à sua atividade econômica. Também, a aplicação do benefício é indevida por se tratar o produto comercializado, no caso Balança Prix diversa não compreendida entre as denominadas como de uso pessoal e/ou doméstico, como alega o defendant, mas, sim, como balança para uso comercial, inclusive com função de etiquetar, cuja condição não se enquadra nos itens 9, 10, 12-C e muito menos no item 17 do Anexo Único do Decreto nº 7799/00, sendo descabidas as razões de defesa. Item subsistente.

Quanto à infração 9, a exigência decorre em função de o autuado ter aplicado o benefício da redução da base de cálculo do ICMS em 41,176% nas operações de saídas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS/BA na condição de especiais e isentos de inscrição.

Há de se ressaltar que o propósito do legislador baiano ao incrementar o benefício fiscal previsto no Decreto nº 7799/00 foi de fomentar e fortalecer o mercado atacadista da Bahia, o qual sofria

sucessivas intervenções do mercado atacadista de outros Estados da Federação. O benefício fiscal visa condições tributárias igualitárias aos comerciantes varejistas localizados na Bahia nas suas aquisições internas junto ao setor atacadista baiano, em relação aos atacadistas de outros Estados. Logo, o Decreto nº 7799/00 não visa beneficiar as operações com todos adquirentes, mas com os contribuintes definidos como tal pela legislação do imposto, ou seja, que pratique o ato da mercancia, da revenda dos produtos adquiridos, de forma a estimular o mercado interno, e não as que adquirirem mercadorias para fins de consumo próprio, como no caso de especiais e isentos.

Diante de tais considerações, concordo com o autuante de que a expressão “contribuintes inscritos” não se reporta às pessoas naturais ou jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especiais nem tampouco às pessoas isentas de inscrição estadual, sendo indevida a aplicação do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, pois se referem a operações de circulação de mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, mas, sim, para consumidores finais. Item subsistente.

Inerente à infração 10, a exigência decorre em função de o autuado ter aplicado o benefício da redução da base de cálculo do ICMS em 41,176% nas operações de saídas para contribuintes baixados, cancelados e suspensos em processos de baixa no cadastro estadual do imposto. Pelos motivos já expostos, por não se encontrarem no exercício da atividade regular da mercancia, inclusive em razão do destino incerto das mercadorias por eles adquiridas, não podem ser agraciados com o aludido benefício fiscal, até porque, nesta condição, não se enquadram como “contribuinte”, por não se encontrarem “ativos” ou estabelecidos. Item subsistente.

No tocante à infração 11, a exigência decorre de erro na apuração da base de cálculo do ICMS antecipado, no exercício de 2009, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas aquisições interestaduais de cremes dentais, escovas dentais, etc., mercadorias objeto do Convênio nº 76/94.

Conforme razões de defesa, a antecipação foi realizada com a redução de base de cálculo do imposto em 28,53%, sendo 10% autorizado através do Convênio 76/94 e 18,53% previsto no art. 3-A do Decreto 7799/00, tendo o autuante entendido que a redução prevista no Decreto 7799/2000, somente seria aplicado às distribuidoras de medicamentos, o que resultou no recolhimento a menor do ICMS. Afirma o autuado que o texto do art. 3-A do Decreto 7799/00, em momento algum, atribui esta exclusividade para empresa que possuem atividade de distribuidora de medicamentos. Assim, ao se considerar a aludida redução, cumulada com a redução prevista no § 2º do art. 61 do RICMS/97, faz com que a infração torne-se improcedente. Invoca o Princípio da Legalidade.

O autuante diz que as aquisições interestaduais objeto da redução da base de cálculo em 18,53% são aquelas referentes aos produtos relacionados no item 13 do art. 353, II, do RICMS/97, efetuadas por *distribuidora* estabelecida neste estado, conforme disposto no art. 3-A do Dec. 7799/00, e que o autuado, com atividade cadastrada no CAD-ICMS sob o CNAE 4639701 – *comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*, não podia beneficiar-se da redução da base de cálculo do imposto em 18,53%, para fins de antecipação tributária.

Cabe razão ao autuante, pois, de fato, a redação do art. 3º-A do Decreto nº 7799/00, vigente até 31/12/2009, determinava que:

*"Art. 3º-A. Nas importações e nas aquisições interestaduais junto a estabelecimentos industriais e importadores, em relação às mercadorias por eles produzidas ou importadas, dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, efetuadas por distribuidora situada neste estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53% (dezoito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento)."*

Já o §2º, I, do art. 61 do RICMS/97, estabelecia que a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

[...]

§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:

I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;

Assim, concordo com o autuante de que tem respaldo legal a redução da base de cálculo em 10,00%, aplicada pelo autuado, a que se refere o § 2º, do art. 61, do RICMS/97. Porém, não cabe a redução adicional de 18,53%, por não ter o adquirente das mercadorias à condição de *distribuidora* dos produtos, previsto no art. 3º-A do Dec. 7799/00, haja vista seu cadastro no CAD-ICMS sob o CNAE 4639701 – *comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*. Item subsistente.

Por fim, no que diz respeito à infração 12, cuja exigência decorre da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes baixados, cancelados e suspensos em processo de baixa no cadastro estadual do imposto.

Nestas condições, os adquirentes das mercadorias são considerados estabelecimentos não inscritos, por não se encontrarem no exercício da atividade regular da mercancia, inclusive em razão do destino incerto das mercadorias por eles adquiridas. Conforme determina o art. 8º, I, da Lei nº 7.014/96, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados, o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto.

Já o art. 353, I, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2009 e 2010, determinava como responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto. Assim, subsiste a infração.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206917.0001/13-8**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$575.767,23**, acrescido da multa de **60%**, prevista no art. 42, II, incisos “a” e “e”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR