

A. I. N° - 206882.0701/12-2
AUTUADO - SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
AUTUANTE - LÍCIA MARIA ROCHA SOARES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 09.09.2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0162-05/14

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração não impugnada. Infração 4 procedente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O impugnante defende parcialmente as omissões e a autuante concorda quanto à redução sobre o ICMS lançado, por conta de mercadorias que são realmente enquadradas no regime de substituição tributária. Devido a erro formal na descrição da infração e em obediência ao princípio da imutabilidade do lançamento, acato a exclusão das mercadorias listadas, ao tempo que recomendo a renovação da ação fiscal para cobrança dos valores devidos no caso em apreço. Acolhida a redução pretendida pelo impugnante, acerca das saídas de bens do ativo para manutenção, pelo princípio da verdade material. Quanto à dedução pretendida pelo autuado de 41,176% sobre a base de cálculo apurada das omissões, o fato de que são mercadorias em que houve presunção de saídas efetuadas sem a devida documentação legal, tal situação impossibilita ao fisco conhecer o destinatário, e o benefício do Dec. 7.799/00 requer preenchimento destas condições (contribuintes inscritos no CAD-ICMS da Bahia), impossíveis de averiguar em saídas não documentadas. Infração 1 procedente em parte. 3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. As vendas a contribuintes na condição especial ou isentos não gozam da fruição do benefício do Dec. 7.799/00, pelo que o imposto realmente devido foi calculado e recolhido a menos. Infração 2 procedente. 4 CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Ficou caracterizado o lançamento do crédito indevido; no tocante às mercadorias como arroz e não ficou provado pela defesa, que não foi lançado crédito fiscal, embora não houvesse o destaque do imposto. Infração 3 procedente. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. Comprovada a devolução de vendas de algumas mercadorias. Infração 5 procedente em parte. **c)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR EM DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovado na impugnação que houve erros no

levantamento, que foram acatados pelo autuante. Infração 6 procedente em parte. **d) ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE.** Infração 9 não impugnada. **5. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. MERCADORIAS ESCRITURADAS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA CABÍVEL.** A “folha de louro”, pelo que consta nos autos, é industrializada, pois não se trata de contribuinte que venda hortigranjeiros *in natura*, mas sim, um atacadista que vende produtos industrializados; logo, não se aplica a isenção proposta pelo impugnante em sua defesa. Quanto às saídas para fora do Estado, de mercadorias em que teve o imposto por substituição já pago, a autuante sustentou na informação fiscal, que houve o creditamento do imposto, sem o respectivo débito nas notas de saída, fato que não foi contestado após a informação fiscal. Assim, não foram elididos os valores protestados pelo impugnante, pois se houve o crédito destas operações, deveria também haver o débito nas notas fiscais de saída, de forma a compensar o crédito utilizado. Infração 7 procedente. **b) ERRO DE ALÍQUOTA NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL.** Demonstrado que o impugnante tem razão parcial quanto aos fatos defensivos alegados. Infração 8 procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime quanto à infração 2 e unânime quanto às demais.

RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 30/06/2012, foi efetuado lançamento de imposto no valor total de R\$130.912,31 em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1 - Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro das entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, sendo lançado o valor de R\$36.112,61 acrescido de multa de 100%. III

2 - Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a vendas de mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, com utilização de benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º Dec. 7.799/00, sendo lançado o valor de R\$38.100,27 acrescido da multa de 60%.

3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, sendo lançado o valor de R\$315,19 acrescido da multa de 60%.

4 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, referente a notas fiscais regularmente escrituradas, sendo lançado R\$893,26 acrescido da multa de 60%.

5- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, sendo lançado o valor de R\$5.103,61 acrescido da multa de 60%.

6 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, sendo lançado o valor de R\$7.468,91 acrescido da multa de 60%.

7 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado o imposto no valor de R\$23.017,05 acrescido da multa de 60%.

8- Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, efetuando o cálculo a menos do imposto em razão da aplicação errônea das alíquotas estabelecidas no Regulamento do ICMS, na apuração do imposto destacado no documento fiscal, sendo lançado o valor de R\$243,76, acrescido da multa de 60%.

9 – Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, sendo aplicado estorno a maior que o previsto no Dec. 7799/00 nas operações interestaduais, sendo lançado o valor de R\$19.657,65, acrescido da multa de 60%.

O impugnante apresenta defesa às fls. 707/33, e requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no art. 151, III, CTN, e informa que a parte incontroversa do auto de infração, no valor de R\$56.526,51, já foi devidamente reconhecida, sendo providenciado o parcelamento, nos termos da legislação pertinente, restando portanto, o valor de R\$74.385,80 que está sendo contestado nesta impugnação.

Quanto à infração 1, decorrente de suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão das notas fiscais, e conseqüentemente, sem sua escrituração no livro de saída, a Autoridade Fiscal relacionou itens que estão sujeito ao regime de substituição tributária como sendo tributáveis ou itens que compõem o ativo imobilizado que saíram do estabelecimento para manutenção/conserto.

Lista os itens que foram relacionados no Auto de Infração pela Autoridade como tributáveis (situação tributária – ST 01), quando na verdade estão sujeitos, nos termos do regulamento, ao regime de substituição tributária (situação tributária – ST 03), a exemplo de bacon, castanha de caju, cerveja, etc., e esclarece que, os itens apontados constam do anexo 88 do Decreto 6284/97 - Regulamento do ICMS, e que além disso, a Autoridade Fiscal cobrou ICMS de bens que pertencem ao Ativo Imobilizado do Contribuinte que foram remetidos para manutenção/conserto.

Aduz que, como o seu sistema informatizado não consegue emitir nota fiscal sem que o produto esteja cadastrado, foi necessário, portanto, se cadastrar o item (bem do ativo imobilizado) emitindo nota fiscal de entrada do próprio contribuinte para então, emitir nota fiscal de saída do item como “remessa para manutenção”, conforme se verifica em lista com as notas de saída para conserto, e também de entrada, de itens do ativo(compressores).

Diz que o item Compressor DANFOS (item 58740000), possui 2 notas fiscais de entrada, sendo uma do fornecedor Devides e Vianna Ltda e outra nota fiscal de entrada do próprio Contribuinte (Sost), que, conforme esposado acima, para o cadastramento do produto foi necessário a emissão desta Nota Fiscal. Registre-se que as notas fiscais de entrada e saída emitidas pelo Contribuinte (Sost) são de numeração contínua e com a mesma data de entrada e saída o que corrobora com as argumentações aqui declinadas.

Que o mesmo ocorreu com o Compressor MT 80 HP3CVE220V (cód. 54590000), que sendo necessário o seu cadastramento foi emitido uma NF de entrada e saída, do próprio impugnante. Registra que as notas fiscais são de datas e numeração contínua e esclarece que este item do Imobilizado está incluso na nota fiscal de compra de uma câmara frigorífica. (NF n. 2571 de 30/04/2010 – Refrigeração Friolar Ltda – acostada em anexo).

Que por isto, o item do imobilizado ficou em duplicidade, o que acabou por gerar a inconsistência nas informações e assim, diante da clara demonstração, descabe qualquer cobrança de ICMS sob a alegação de venda sem emissão de nota fiscal, haja vista, que não foi realizada a venda, e sim, a remessa para conserto – gerado pelo mero erro de controle no sistema.

Afirma que em termos matemáticos, sendo a base de cálculo da infração 1 na monta de R\$212.427,11(ICMS no valor de R\$36.112,61), ao se retirar os valores referentes aos produtos identificados como pertencentes ao regime de substituição tributária no valor de R\$19.474,77 e os bens do Ativo imobilizado que foram remetidos para manutenção no valor de R\$2.484,00.

Que assim, tem-se a nova base de cálculo no valor de R\$190.468,23 e que por sua vez, submetido à redução da base de cálculo em 41,176%, e à alíquota de 17%, resulta no valor final de R\$19.046,82 de ICMS a ser recolhido. Que cumpre lembrar, que o valor de R\$19.046,82 foi reconhecido pelo contribuinte como parte incontroversa, e o valor de R\$17.065,79 está sendo impugnado nesta peça pelas razões acima consignadas.

Quanto à infração 2, recolhimento a menos de ICMS em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, quando realizou vendas de mercadorias para “não contribuintes” do ICMS(contribuintes na qualidade de isentos ou especiais), diz que compulsando-se o Auto de Infração e os relatórios que o acompanham (*cd-room*), elaborados pela Autoridade Fiscal, percebe-se que não foram relacionados nominalmente os “tais não-contribuintes”, para os quais foram realizadas as “tais vendas” em que se utilizou indevidamente dos benefícios legais do Decreto 7.799/00, mas apenas enumerou os meses e os valores glosados nestes meses, portanto, impedindo/cerceando o exercício do direito de defesa do contribuinte, tornando inepto/nulo este item da autuação.

Que ademais, insta ainda perquirir quanto ao alcance jurídico do art. 1º para a fruição da benesse legal da redução da base de calculo, nos termos do art. 1º do DL 7799/00, *in verbis*:

Art. 1º - Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

Alega que, conforme se infere da leitura do art. 1º, a redução da base de cálculo deverá ser utilizada quando da venda de mercadorias destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia” e pela prescrição legal, não há nenhuma restrição ou condicionante quanto a que espécie de contribuinte seja, e que nos termos do art. 150, os contribuintes com inscrição podem ser: especial, normal, substituição, etc. *In casu*, a autoridade fiscal apontou todas as vendas realizadas para clientes Pessoa Jurídica, como isenta, quando em verdade são clientes classificados como contribuintes especiais. Ocorre que, determinados contribuintes cuja prescrição legal faculta (ao alvedrio da própria pessoa jurídica) o cadastro junto ao Estado, como é o caso do contribuinte especial, senão vejamos a redação ao art 150, V, alínea b, *in verbis*:

Art. 150. Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

V - na condição de CONTRIBUINTE ESPECIAL:

a) revogada

"b) as pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se mas que, por opção própria, requererem inscrição, inclusive:

I - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil ("leasing");

2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543);

3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes."

(O dispositivo foi revogado somente em 07/02/12 (DOE) pela alteração n. 153 do Decreto 13.636 de 06/02/12).

Aduz que é notório o vício de interpretação, já que, para efeito de caracterização da infração que impõe, inova na estrutura legal do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ao argüir como pressuposto basilar para a constituição do suposto crédito fiscal, a tese de que o "contribuinte inscrito na condição especial" se equipara ao "não contribuinte". Diz que tal entendimento encontra resistência firmada em bases sólidas no próprio Regulamento do ICMS, conforme consignado.

Acrescenta que o texto legal define a condição de CONTRIBUINTE ESPECIAL, e que ela tem-se 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 e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas.

Que com efeito, em paralelo a este consagrado entendimento - haja vista integrar de forma positiva (no sentido da literalidade formal do dispositivo regulamentar) - temos o que prevê o artigo 1º do Decreto 7799/00, conforme demonstrado. Que pela simples análise e apreciação do disciplinamento expresso no "caput" do artigo 1º do Decreto 7799/00, podemos inferir que não existe distinção do tipo da inscrição do contribuinte destinatário, para a legislação em análise, tanto faz para fins de aplicação de o destinatário for contribuinte normal, contribuinte especial ou qualquer outro tipo, e sim, unicamente o fato de ser inscrito no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Alega que ante os modestos esclarecimentos jurídicos aqui expressados, que só ressaltam a norma positiva vigente expressada, já que consubstanciados de forma direta no próprio texto da lei, suplicamos que este Egrégio Conselho de Fazenda, liminarmente, fazendo Justiça, determine o cumprimento da Lei vigente, sobretudo o caput do artigo 1º do Decreto 7799/00 combinado com o caput do artigo 149 do RICMS/BA e declare improcedente a Infração 1, já que, para fins de aplicação do artigo 1º do Decreto 7799/00, não existe distinção entre o destinatário inscrito na condição de contribuinte normal ou destinatário inscrito na condição de contribuinte especial.

Firma o entendimento defensivo, que não restam dúvidas quanto à interpretação semântica da concepção do termo "contribuinte inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia". De fato, o mínimo que se pode deduzir, com base na própria lógica legalista, é que o próprio Decreto 7799/00 não estabelece em seu artigo 1º qualquer espécie de restrição quanto a extensão do tratamento tributário previsto às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) destinadas a não contribuintes do ICMS, desde que inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, na condição de contribuinte especial.

Aduz ser esta uma questão de direito, e, para tanto, mister se faz a análise por um Procurador do Estado, assumindo neste ponto do processo, a condição de *custus legis*, para que possa esclarecer a devida interpretação da lei, requerimento este, que ora faz na forma do RPAF/BA, no sentido que seja produzido parecer, para apurar a real interpretação da norma tributária que definiu o fato descrito no auto de infração impugnado.

Esclarece que a tese jurídica a ser desvendada é a seguinte: impõe o "caput" do artigo 149 do RICMS o registro no cadastro do ICMS para a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento". Sendo assim, a fruição da redução da base de cálculo na aquisição de mercadorias junto a atacadistas signatários do termo de acordo (Dec 7799/00), não poderia ser considerado um destes direitos, já que é aplicável ao contribuinte inscrito no CAD-ICMS,

independente da condição de CONTRIBUINTE NORMAL ou CONTRIBUINTE ESPECIAL, haja vistas que ambos, semanticamente, são tratados como contribuintes?

Atesta que tal questionamento se sobrepõe a outros a serem analisados pelo douto parecerista designado, pois deste entendimento depende a manutenção ou não da Infração 1 deste PAF, nos termos da segurança jurídica garantida nas relações existentes entre o fisco e o contribuinte.

Quanto à infração 3, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, em rigor da verdade, não houve aproveitamento de crédito de ICMS, conforme se comprova pelas cópias das seguintes Notas Fiscais acostadas: NF 113836, NF 114130, NF 115244, NF 0001410.

Aduz que as notas fiscais acima correspondem a devoluções totais de mercadorias de clientes, pois no campo “valor do ICMS”, não há nenhum destaque de ICMS, portanto, equivocou-se a Auditora quanto a esta infração. No que toca as Notas Fiscais de número NF 144097, NF 145940, estas correspondem a NF de devolução de mercadoria vencidas ou impróprias para consumo à fornecedores. Ocorre que, ao emitir a NF de devolução (destacando o ICMS - crédito) para o fornecedor, este, por vezes, não aceita tal devolução em virtude, inclusive, da desnecessidade de gerar despesas de frete; e para anular tal crédito outrora destacado e o próprio estoque, emite-se uma outra nota fiscal de entrada, neutralizando a devolução.

Alega que não há o que se falar com relação ao aproveitamento de crédito de ICMS nas operações acima, conforme se infere do exame de todas as notas fiscais acostadas. Destaca que, do valor da infração de R\$315,19 foi reconhecido pelo Contribuinte (como parte incontroversa) o valor de R\$227,44, restando, portanto, o valor de R\$87,75 devidamente impugnado nesta peça pelas razões acima consignadas.

Quanto à infração 5, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, alega que a Autoridade Fiscal não observou detalhes com relação a alguns itens, relacionados na peça impugnatória como *amendoim runner*, produto adquirido em sacas de 50 kg, (*ad exemplo*, conforme NF de compras 00767 e 001314, datas de 21/10/2011 e 29/11/2011, respectivamente) e revendidos em quantidades fracionadas para fins culinários e não deve-se confundir tal produto, como se fosse salgado industrializado (NCM 1904.1, 1904.9, 2005.2, 2008.11 e 2008.19).

Que analisando-se o relatório, nota-se que a Auditora fez confusão com relação as circunstâncias acima consignadas, conforme se infere do relatório por ela elaborado: “CRÉDITOS INDEVIDOS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA” em “pdf” e relaciona os equívocos cometidos com este item. O mesmo faz em relação à bebida láctea batmilk, pois a Auditora considerou a mercadoria “bebida láctea batmilk” (NCM 040390.0) como “yogurte” (NCM 0403.10.00), conforme atestam as notas fiscais de entrada do fornecedor BRF – Brasil Foods S/A.

Que com o Peito de Frango Defumado Freski Battem foi realizado uma venda destacando o ICMS, no entanto, houve uma devolução estornando o crédito que outrora fora destacado. Tudo conforme as notas fiscais nºs 115.046 e 115. 951, nas datas de 26/04/2011 e 02/05/2011, respectivamente.

Que no caso da Bisteca Suína Saudalli demonstra-se que houve uma devolução que anulou o débito por ocasião da venda, conforme notas fiscais nºs 127.394 e 128.777, nas datas de 01.07.2011 e 08.07.2011 e de 01.07.2011 e 08.07.2011, respectivamente, e que as notas fiscais seguem anexadas nos autos.

Quanto às Massas Renata e Gallo, demonstra-se que houve uma devolução para o fornecedor, que não aceitando a devolução, foi necessário a emissão de notas fiscais para neutralizar as devoluções efetuadas, conforme notas fiscais numero: 125831, 129,426, 135188, 145938, 145939, 145940 – todas devidamente acostadas no processo.

Com o item Água Indaiá Copo demonstra-se que houve uma devolução total das vendas, anulando, por conseguinte, os débitos ocorridos por ocasião das saídas, conforme se comprova pelas cópias das seguintes notas fiscais: NFs de venda nºs 366 e 152809, de 22/10/2011 e 24/10/2011, respectivamente, NFs de Devoluções totais nºs 154.017 e 154.018, ambas de 28/10/2011

Com Água Indaiá Copo e Biscoito SPSH (sachê), da mesma forma que ocorreu no item anterior, demonstra-se que houve uma devolução total das vendas, anulando, por conseguinte, os débitos ocorridos por ocasião das saídas, conforme se comprova pelas cópias das seguintes notas fiscais: NF de venda: 154817 e 154727, NF de Devoluções totais: 157090 e 157092.

Quanto ao Bacon Fatiado Sadia 6x750 gr, quando da devolução deste item para o fornecedor, o contribuinte se debitou de R\$99,79 de ICMS, porém, quando da entrada, devido ao não recebimento da mercadoria pelo fornecedor, houve a neutralização de parte deste débito, haja vista que o contribuinte se creditou de R\$242,35, portanto, o valor devido é a diferença entre o débito e o crédito, ou seja, R\$142,56. Segue acostado a NF nº. 155.798 referente à devolução para o fornecedor, e a NF nº 157.928 referente à NF de entrada, conforme acima consignado, sendo portanto, indevido cobrar o valor de R\$242,35, quando o valor correto é R\$142,56.

Que no caso da Massa Renata Farfali Superiore, descabe a cobrança do gravame, vez que não consta na aludida nota fiscal o item Massa Renata Farfalli Super, conforme apontou a Auditora em seu relatório. A nota fiscal a que se refere tal argumentação é a de nº 1410 de 13/12/2011, que segue anexa.

Já quanto à Massa Galo Ave Maria, aduz a Auditora, que houve aproveitamento indevido de crédito, houve devolução para o fornecedor através da NF nº 164.947, porém como a devolução não foi recebida pelo fornecedor na sua totalidade, houve uma nota fiscal de entrada através da NF nº 165.894, neutralizando parcialmente o crédito da devolução efetuada e seguem acostadas as notas fiscais para apreciação.

Quanto à infração 6, por utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, padece de qualquer lógica, pois conforme atestam cópias das notas fiscais relacionadas na planilha anexa à peça impugnatória, bem como cópia do livro de registro de entradas, comprovando que a utilização foi devida e os procedimentos contábeis foram corretos. Informa que reconheceu o valor de R\$2.738,99, providenciando o parcelamento deste, restando, portanto, o valor de R\$4.729,82 que está sendo impugnado nesta defesa.

Quanto à infração 7, pelo recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, deve-se observar duas circunstâncias com relação aos itens apontados no relatório da Auditora:

Primeiro, a Folha de Louro, pois este produto é isento, nos termos do art. 14, inciso I, letra a, item 5 do regulamento do ICMS (dec 6.284/97) – *folhas usadas na alimentação humana e funcho*.

Segundo, a venda para fora do Estado de mercadoria sujeita à Substituição Tributária – CFOP 6.403. Neste caso, não houve destaque do ICMS normal, mas caso houvesse tal destaque, justifica que os valores poderiam ser estornados com base no art. 374, III, do regulamento do ICMS.

Diz que acostou ao processo o relatório completo das notas fiscais, elaborado pelo setor contábil que demonstra as argumentações aqui declinadas mas que cumpre informar o reconhecimento do valor de R\$11.195,49, providenciando o parcelamento deste, restando, portanto, o valor de R\$11.821,56, que está sendo impugnado nesta defesa.

Quanto à infração 8, por conta do recolhimento a menos ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, e ainda, o contribuinte ter efetuado o cálculo a menor do imposto devido, em razão da aplicação errônea das alíquotas estabelecidas no regulamento do ICMS na apuração do imposto destacado no documento fiscal, tem as seguintes explicações a serem ponderadas:

Diz que a autuante considerou erradamente a base de cálculo conforme se infere das notas fiscais nº 95550 e nº 113464, datadas de 06/01/2011 e 15/04/2011, respectivamente. No entanto, informa que o reconheceu o valor de R\$91,84, providenciando o parcelamento deste, restando, portanto, o valor de R\$151,92, que está sendo impugnado nesta defesa.

Protesta por todas as provas em Direito admitida, na busca da inequívoca verdade material dos fatos apresentados nesta impugnação pelo contribuinte e por todo o exposto, requer que se digne deferir o recebimento, processamento e julgamento da presente defesa, evitando-se a onerosidade da discussão no âmbito judicial e a sucumbência, e que sejam apreciados os seguintes pedidos:

- 1- Concessão da suspensão da exigibilidade do crédito
- 2- Considerado Improcedente o Auto de Infração em epígrafe nos termos desta Impugnação.
- 3- Seja notificado o Procurador do Estado, para assumir a *custus legis*, na forma do RPAF/BA, no sentido que seja produzido Parecer na forma do inciso I do artigo 118 do RPAF

A autuante apresenta informação fiscal às fls. 885/888, quando diz que em atenção às razões de defesa acostadas ao PAF pelo autuado, procedeu às devidas análises nos elementos trazidos aos autos, tendo sido observados os seguintes aspectos:

Quanto à infração 1, o contribuinte discorre em sua peça defensiva com a alegação de que foram incluído diversos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária e indica em demonstrativo acostado às fls. 713 e 714 (folha 7 e 8 da defesa), diversos produtos em que teriam sido incluídos indevidamente. Neste sentido, pede a dedução de R\$3.310,73 sobre o ICMS reclamado, no que acata de imediato.

Quanto ao pedido da dedução de outros R\$422,28, não concorda, uma vez que não constou nos documentos que acobertaram a saída do Compressor Danfos, o CFOP relativo à remessa para conserto ou mesmo o retorno do produto.

Por último, com relação à infração 1, informa que não compete conceder a dedução pretendida pelo autuado, de 41,176% para as saídas efetuadas sem a devida documentação legal, razão pela qual pugna pela permanência do débito originalmente apurado, apenas deduzido do valor de R\$3.310,73, relativo à inclusão de mercadorias sujeitas a antecipação/substituição tributária, o que perfaz um montante de R\$32.801,88, calculado sobre 17% para uma base de cálculo de R\$192.952,23.

Quanto à infração 2, o contribuinte reclama não haver utilizado indevidamente o benefício da redução da base de cálculo, quando realizou vendas para não contribuintes de ICMS (contribuintes na qualidade de isentos ou especiais). Aduz que não é assim que a legislação prescreve, estando claro que a redução de BC prevista no Decreto 7799/00, só é cabível para contribuintes de ICMS, restando manso e pacificado esse entendimento por este Órgão Julgador, o que descarta de pronto a alegação da autuada no sentido contrário à infração.

Em relação à infração 3, informa o autuado não ter havido a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto e cita que as mercadorias referem-se em via de regra à devoluções totais de mercadorias de clientes, sem destaque de ICMS. Afirmar que embora não conste o destaque do imposto, o creditamento foi efetivamente realizado como asseguram os demonstrativos anexos ao auto de infração, sendo inconsistentes suas alegações quanto a esta infração.

Com respeito à infração 5, diz que assiste razão ao autuado quanto aos fatos alegados, devendo ser deduzido do montante apurado os valores que o autuado traz à prova, e, tão somente estes, permanecendo o restante do montante reclamado no auto de infração.

Em referência à Infração 6, acata o montante alegado pelo autuado com base nos documentos que passou a acostar às fls. 730 e 731 do PAF (páginas 25 e 26 da peça defensiva), reconhecendo o valor de R\$2.738,99, como o montante devido.

Com relação à Infração 7, diz que não procedem as alegações do autuado sob nenhum aspecto, uma vez que não assiste a alegação de que a “folha de louro” industrializada e utilizada como tempero seja isenta, nem a alegação de que a ausência de destaque na comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária para outros, esteja atendendo o que prescreve o artigo 374, III do RICMS.

Que deveria haver o destaque correto, para que houvesse a compensação com o crédito realizado. No caso da operação realizada pelo autuado houve apenas o creditamento, sem o respectivo débito do imposto. Ademais, não houve a devida demonstração das parcelas/operações que pretendia impugnar, carecendo as alegações do autuado da devida instrução probatória.

Igualmente com relação à infração 8, alega que o autuado deixa de apresentar elementos consistentes que confirmem a tese defendida, tornando inepto para o fim defensivo. Sendo assim, atesta que resta devidamente comprovado a devida procedência da imposição fiscal e ante o exposto, solicita que o presente PAF retorne ao CONSEF para as devidas providências.

As fls. 924, há pedido de diligência à inspetoria de origem, pelo fato de que na informação fiscal às fls. 885/889, a autuante acolhe alguns questionamentos da defesa, alterando valores do lançamento, e refuta outras, sem que tenha sido dada a devida ciência ao impugnante; nos termos do § 7º do art. 127 do RPAF, se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18, fornecendo-se-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar.

Às fls. 926/27, há comprovação de que o impugnante foi intimado a tomar ciência da informação fiscal, mas no entanto, não se pronunciou.

VOTO

O presente processo administrativo fiscal, após apresentação da defesa, resultou em convencimento do autuante acerca de algumas partes defendidas, mas refutando outras alegações defensivas; no entanto, embora o processo tenha sido enviado em diligência, e o impugnante ter tomado ciência dos argumentos opostos na informação fiscal, silenciou a este respeito.

Nos termos do art. 140 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Assim, passo ao julgamento examinando as provas apresentadas tanto pelo autuante, como pelo impugnante, fundamentando as decisões a seguir exaradas.

Inicialmente, quanto ao pedido formulado para consulta à Procuradoria, denego-o em razão de já haver jurisprudência neste Conselho, que trata da questão abordada, não havendo portanto, dúvidas deste Julgador que implique em busca de esclarecimentos juntos à PGE, e no que diz respeito à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no art. 151, III, do CTN, a Administração Tributária da Secretaria da Fazenda já acolhe tal suspensão, independente de pedido formulado, havendo perfeito cumprimento automático do citado dispositivo legal.

As infrações 4 e 9 não foram defendidas pelo impugnante e conforme art. 140 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, e tendo compulsado os autos e as provas anexadas às fls. 454/458, concluo pela procedência dos lançamentos. Infrações 4 e 9 procedentes.

Na infração 1, resultante da aplicação do roteiro de estoques, o impugnante reconhece o valor de R\$19.046,82 e contesta os demais porque alguns itens se encontram na substituição tributária, outros por compor ativo imobilizado que foram remetidos para manutenção no valor de R\$2.484,00.

A infração decorreu da omissão de registro de entradas de mercadorias tributáveis, e conforme transcrição abaixo do parágrafo 4º, IV do art. 4º da Lei 7.014/96, tal omissão autoriza a presunção legal da saída das mercadorias sem pagamento do imposto devido:

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas

O impugnante defende parcialmente as omissões e a autuante concorda quanto à redução de R\$3.310,73 sobre o ICMS lançado, por conta de que as mercadorias relacionadas pelo impugnante se encontram na substituição tributária (castanha de caju, biscoitos, creme dental, cerveja). No entanto, acato a defesa por razões diferentes da autuante, que venho expor a seguir.

É que o fato de haver omissão de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, não elide a infração cometida, visto que a prova de que o imposto foi recolhido por substituição é feito exatamente pela comprovação da emissão da nota fiscal do fornecedor. Nos exemplos citados, como é o caso da cerveja, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da indústria, mas sem o respectivo documento de entrada, como certificar que a indústria realmente recolheu o imposto? Sem a respectiva nota, não há qualquer comprovação e assim, procederia o lançamento.

No entanto, o lançamento foi efetuado sem distinguir as mercadorias de tributação normal, das mercadorias em regime de substituição tributária. Neste caso, deveria ter sido lavrado contra o contribuinte, uma segunda infração restrita a estas mercadorias, pela *falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e consequentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado*.

Por esta razão, devido a erro formal na descrição da infração e em obediência ao princípio da imutabilidade do lançamento, acato a exclusão das mercadorias listadas, ao tempo que recomendo a renovação da ação fiscal para cobrança dos valores devidos no caso em apreço.

Quanto à outra parte defendida, a autuante discorda quanto ao pedido da dedução de R\$422,28, relativo aos itens de ativo que, o impugnante alega ter enviado para conserto, e que por motivos logísticos, acabou acusando diferenças no estoque, pelo fato de que não constou nos documentos que acobertaram a saída dos compressores, o CFOP relativo à remessa para conserto ou mesmo o retorno do produto.

Entendo neste caso, que há prevalência do princípio da verdade material, demonstrada nos autos, com a movimentação das notas fiscais de entrada e saída (fls. 744/747), havendo erro também pelo necessário cadastramento do código interno do produto, ficando a distorção explicada, não cabendo a negativa em se acatar a defesa, por conta de mero erro de escrituração do CFOP, e assim, acolho a redução pretendida pelo impugnante, acerca das saídas de bens do ativo para manutenção, no valor de R\$422,28 a ser abatido do total do lançamento.

Quanto à dedução pretendida pelo autuado de 41,176% sobre a base de cálculo apurada das omissões, o fato de que são mercadorias em que houve presunção de saídas efetuadas sem a devida documentação legal, tal situação impossibilita ao fisco conhecer o destinatário, e o benefício do Dec. 7.799 requer preenchimento destas condições (contribuintes inscritos no CAD-ICMS da Bahia), impossíveis de averiguar em saídas não documentadas; a própria transcrição do art. 1º do citado decreto, feito pelo impugnante em sua defesa e repetido no relatório deste acórdão, deixa isto perfeitamente claro.

Assim, excluídos os valores correspondentes às mercadorias com substituição tributária e os enviados para consertos, ficando a infração reduzida a uma base de cálculo de R\$190.468,34, que à alíquota de 17%, sem redução da base de cálculo, resulta em valor total de R\$32.379,62 em ICMS. Infração 1 procedente em parte.

INFRAÇÃO 1

AUDITORIA DE ESTOQUES

VALOR LANÇADO	VL. PROCEDENTE
R\$36.112,61	R\$ 32.379,62

Na infração 2, alega cerceamento de defesa, sob o argumento de *que não foram relacionados nominalmente os “tais não-contribuintes”, para os quais foram realizadas as “tais vendas” em que se utilizou indevidamente dos benefícios legais do Decreto 7.799/00, mas apenas enumerou os meses e os valores glosados nestes meses.*

Conforme se extrai das cópias impressas do demonstrativo no auto, que está integralmente anexado ao auto em suas 354 páginas, a partir da fl. 90 até a fl. 453 do PAF, portanto, não se comprova qualquer impedimento ao exercício do direito de defesa, visto se identificar perfeitamente a nota fiscal, e a partir dela, o impugnante dispõe dos dados do destinatário não-contribuinte, cujo campo com inscrição estadual, consta como ISENTO.

O impugnante fez sua defesa, baseado em questões relativas à interpretação do que vem a ser contribuinte do ICMS, quando contesta a tese entendida pela autuante, de que o contribuinte inscrito na condição “especial” se equipara ao “não contribuinte”. Assim, embora o demonstrativo esclareça a condição de ISENTOS de inscrição pros destinatários, tacitamente o impugnante admite que realizou mesmo as operações para estas pessoas jurídicas que possuem inscrições nos termos do art. 150 do RICMS/BA 97.

Com relação à questão de direito suscitada, ou seja a ausência de restrição ou condicionante quanto a que espécie de contribuinte se reporta o Regulamento do ICMS, vejamos o que diz a jurisprudência, que embora farta, trago aqui como exemplo, apenas uma ementa da 2ª CJF, julgamento em data recente, 19 de fevereiro de 2014.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0029-12/14

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. ATACADISTA. DEC. 7799/2000. USO INDEVIDO. a) VENDA A NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS (inscritos como “especiais” e isentos de inscrição no CAD-ICMS). A mera inscrição no CAD-ICMS não atribui à pessoa a condição de contribuinte do imposto prevista nos arts. 4º e 87 da LC 87/96 e 5º da Lei 7.014/96, nesta não se enquadrando as pessoas inscritas na condição de “especial”. Infração caracterizada. b) VENDA A PESSOAS JURÍDICAS COM INSCRIÇÃO EM SITUAÇÃO DE INAPTOS”, SUSPENSOS” E BAIXADOS. Para gozo dos direitos relativos ao ICMS é condição sine qua non que o contribuinte, ademais de inscrito no CAD-ICMS seja reconhecido como “apto” para o exercício da regular atividade empresarial (art. 149 do RICMS/BA). Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Importa trazer ainda, parte do voto do acórdão acima, que detalha o entendimento deste Conselho, acerca da questão abordada:

Da análise do processo entendo restar irretocável a decisão recorrida, isto porque a 4ª JJF de forma bastante clara e detalhada, enfrentou o ponto central da questão.

A pessoa jurídica inscrita na condição “especial” no CAD-ICMS da Bahia não se encaixa nas definições legais de contribuinte do ICMS, pois, ou adquire mercadoria para consumo próprio, sendo mero contribuinte de fato, ou não está habilitado/autorizado pela SEFAZ para a revenda ao consumidor final das mercadorias que adquiriu do autuado.

Como bem asseverado pela decisão de piso, a própria excepcionalidade, na situação cadastral de “especial”, indica a inexistência de condições normais que obrigue a inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS de tais estabelecimentos para praticar operações e/ou prestações sujeitas à incidência do ICMS.

Ademais, o inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, prevê a possibilidade de não contribuintes se inscreverem no CAD-ICMS. A simples inscrição não lhe imputa, desta forma, a natureza de contribuinte.

As próprias consultas cadastrais formuladas e juntadas pelo Recorrente em sede de impugnação são bem claras ao atestar que as pessoas jurídicas consultadas NÃO SÃO CONTRIBUINTE

Pelo exposto, as vendas a contribuintes na condição especial ou isentos não gozam da fruição do benefício do Dec. 7799/00, pelo que o imposto devido foi realmente calculado e recolhido a menos. Infração 2 procedente.

Na infração 3, os documentos apresentados às fls. 45/57 pelo impugnante não elidem o lançamento, porquanto comprovam a autuação, já que ficou descaracterizado o lançamento do crédito indevido; no tocante às mercadorias como arroz e feijão, reportados pelo contribuinte, não ficou evidenciado pela defesa, que embora não houvesse o destaque do imposto, não tivessem integrado o valor creditado pelas notas de aquisição, conforme sustentou a autuante. . Infração 3 procedente.

Na infração 5, a autuante reconhece o valor defendido, sendo procedente o valor demonstrado na defesa, cujo somatório alcança R\$2.476,59. Trata-se de perfeita justificativa da defesa, com as devoluções de venda comprovadas, restando o lançamento de R\$2.627,02, conforme demonstrativo de fl. 895. Infração 5 procedente em parte.

INFRAÇÃO 5

MÊS	LANÇADO	EXCLUSÕES	PROCEDENTE
jan/11	1.916,07	26,07	1.890,00
fev/11	92,41	92,41	0,00
mar/11	45,88	45,88	0,00
abr/11	105,02	105,02	0,00
mai/11	73,65	52,43	21,22
jun/11	84,31	14,2	70,11
jul/11	80,65	80,65	0,00
ago/11	224,81	83,61	141,20
set/11	1.676,08	1.676,07	0,01
out/11	25,96	25,96	0,00
nov/11	688,54	136,06	552,48
dez/11	90,23	90,23	0,00
TOTAL	5.103,61	2428,59	2.675,02

Na infração 6, o impugnante apresentou relação de notas fiscais demonstrando a correta utilização do crédito fiscal, com os correspondentes registros de entrada, sendo comprovado que houve erros no levantamento, que foram acatados pelo autuante, restando o valor devido de R\$2.738,99, conforme demonstrativo de fl. 895. Infração 6 procedente em parte.

INFRAÇÃO 6

fev/11	0,11
abr/11	1.246,21
mai/11	37,33
jun/11	0,00
jul/11	1.432,47
ago/11	0,2
set/11	21,72
nov/11	0,54
dez/11	0,41
TOTAL	2.738,99

A infração 7, decorre de recolhimento a menos do imposto, em função de erros na aplicação de alíquota, em que o impugnante reconhece o valor de R\$11.195,49 e contesta a diferença de R\$11.821,56. A defesa parcial se baseia em dois argumentos – saídas isentas de “folhas de louro”, e venda para fora do Estado de mercadoria sujeita à substituição tributária, sem o destaque do ICMS normal.

A autuante contesta as razões da autuante pelo fato da “folha de louro” ser industrializada e que no caso das saídas para fora do Estado, houve o creditamento sem o correspondente débito do imposto no campo do ICMS normal.

De fato, a “folha de louro”, pelo que consta nos autos, é industrializada, pois não se trata de contribuinte que venda hortigranjeiros *in natura*, mas sim, um atacadista que vende produtos industrializados ; logo, não se aplica a isenção proposta pelo impugnante em sua defesa.

Há inclusive jurisprudência neste Conselho, a respeito da incidência do imposto sobre a folha de louro, conforme podemos verificar em transcrição abaixo, em decisão exarada pela 3ª CJF, ACÓRDÃO CJF Nº 0287-13/13, em 17 de julho de 2013.

"No que tange ao produto "folha de louro", a Decisão de primeira instância foi acertada, pois a isenção prevista no art.14, I, "a", "5", do RICMS-BA97, aplica-se apenas às folhas usadas na alimentação humana em estado natural, conforme consta no caput do referido inciso. A "folha de louro" citada na autuação, como foi bem explicado na Decisão recorrida, passa por um processo de desidratação e embalagem e, portanto, não é mais um produto em estado natural e em consequência não está amparada pela citada isenção."

Por outro lado, a questão das saídas para fora do Estado, de mercadorias em que o imposto por substituição já foi pago, está regulado no art. 374 do RICMS/BA 97, *ipsis literis*:

Para atender ao disposto no artigo anterior, se as mercadorias já tiverem sido objeto de antecipação do imposto, por força de Convênio ou protocolo ou por determinação da legislação interna, observar-se-á o seguinte:

I - na Nota Fiscal que acompanhará as mercadorias, além do destaque do ICMS relativo à operação própria, devido a este Estado, deverá ser efetuada a retenção do imposto a ser recolhido

em favor da unidade federada de destino das mercadorias, que será calculada na forma prevista no respectivo convênio ou protocolo, atendidas as formalidades previstas nos mesmos;

II - a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo, observado o disposto no § 6º do art. 512-B:

III - em substituição ao procedimento recomendado no inciso anterior, poderá o contribuinte utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto -Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;

III - em substituição ao procedimento recomendado no inciso anterior, poderá o contribuinte utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto -Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;

A autuante sustentou na informação fiscal, que houve o creditamento do imposto, sem o respectivo débito nas notas de saída, fato que não foi contestado após a informação fiscal. Assim, não foram elididos os valores protestados pelo impugnante, pois se houve o crédito destas operações, deveria haver o débito de forma a compensar o crédito utilizado. Infração 7 procedente.

Na infração 8, o contribuinte impugna o valor de R\$151,92 e reconhece o restante, no valor de R\$91,84, alegando erro na base de cálculo das notas fiscais nºs 95.550 e 113.464. Na nota fiscal nº 113.464, o valor calculado pelo impugnante é o mesmo do demonstrativo do autuante, R\$57,08, fl. 606 e a nota fiscal apresentada à fl. 883, destaca ICMS de mesmo valor(R\$57,08), porém não houve

comprovação do pagamento correspondente, já que a autuante atribuiu como sendo apenas R\$40,29 em seu demonstrativo.

Na nota fiscal nº 85.550, fl. 882, o ICMS destacado é de R\$5.874,40 para uma base de cálculo de R\$34.555,27 enquanto a autuante atribuiu uma base de cálculo de R\$35.350,17. Somando-se os valores da nota fiscal, constato que o impugnante tem razão, já que as parcelas de cada item totalizam R\$34.555,27. O imposto devido é o mesmo que foi calculado pelo impugnante, devendo-se então, excluir R\$135,13 do lançamento, que resulta em R\$108,63 de imposto residual a ser cobrado, ficando demonstrado assim, que o impugnante tem razão parcial quanto aos fatos alegados. Infração 8 procedente em parte

INFRAÇÃO 8	
jan/11	0
fev/11	3,86
mar/11	2,24
abr/11	16,79
nov/11	85,74
TOTAL	108,63

Face ao exposto, considero voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do auto de infração.

VOTO DIVERGENTE - Quanto à infração nº 2

Peço vênia para discordar do ilustre Relator deste processo no tocante tão somente ao mérito da infração nº 2. A divergência concentra-se essencialmente na interpretação e alcance jurídico da disposição do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, com a seguinte redação:

Art. 1º - Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (grifos nossos).

(...)

Conforme se infere da redação do dispositivo acima reproduzido a redução da base de cálculo deverá ser utilizada quando da venda de mercadorias destinadas a “contribuintes inscritos na CAD-ICMS do Estado da Bahia”. Não há no comando normativo qualquer restrição ou condicionante quanto à espécie de contribuinte: normal, especial, substituto tributário etc.

Nos termos do art. 150, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, era facultado para determinadas categorias de contribuintes, desde que pessoas jurídicas, e com a aquiescência da Fazenda Pública, se inscrever na condição de “contribuinte especial”. A norma inclusive especificava algumas situações, a exemplo das empresas de “leasing”, construção civil e estabelecimentos gráficos. Não era uma enumeração taxativa, mas meramente exemplificativa.

A interpretação de que contribuinte especial se equipara a não contribuinte do ICMS não foi expressamente ressaltada na norma do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, visto que o legislador prescreveu que a benesse fiscal era dirigida a contribuintes cadastrados (aspecto formal) e não a contribuintes que realizassem com habitualidade ou em volume que caracterizasse intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou de prestações de serviços tributados pelo ICMS (aspecto material).

A equiparação interpretativa construída na formalização do Auto de Infração encontra, portanto, resistência no texto do próprio do Regulamento do ICMS e no Decreto 7.799/00.

A literalidade formal do dispositivo regulamentar deve prevalecer até porque a interpretação dos benefícios fiscais, nos termos do art. 111, do CTN (Código Tributário Nacional), deve ser feita

privilegiando-se a textualidade da norma, não cabendo a exegese que alargue ou que acrescente elementos estranhos ao conteúdo da lei ou de outra norma integrante da legislação tributária. Inaplicável, neste caso, a interpretação extensiva ou sistemática, devendo o aplicador tomar como pontos de partida e de chegada do seu labor o texto da norma, que na situação concreta é expressa em indicar a condição de inscrito no Cadastro do ICMS da Bahia, sem fazer referência às diversas espécies de inscrição.

Reitero que pelo disciplinamento expresso no “caput” do art. 1º, do Decreto nº 7.799/00, não há qualquer distinção, na norma específica, quanto ao tipo de inscrição do destinatário das mercadorias. Tanto faz para fins de aplicação do benefício que o contribuinte adquirente seja inscrito como normal, especial ou qualquer outro tipo. Importa, exclusivamente, o fato do mesmo ser inscrito no CAD- ICMS do Estado da Bahia.

Ressalto, por fim, e seguindo a mesma linha de entendimento desenvolvida pelo contribuinte, na sua defesa, que o “caput” do art. 149 do RICMS/Ba, expressamente dispõe acerca da necessidade de inscrição no CAD-ICMS para fins de habilitação para o exercício de direitos relativos ao cadastramento, conforme abaixo:

Art. 149. O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) 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 e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas. (grifos nossos).

Face aos conteúdos da norma geral, contida no RICMS (art. 149 c/ o art. 150), e da norma específica, derivada do Dec. 7799/00 (art. 1º, “caput”), o legislador além de ressaltar a necessidade de cumprimento da obrigação acessória de inscrição no CAD ICMS, condicionou o exercício de direitos, entre eles a fruição de benefícios fiscais, ao atendimento tão somente da exigência de cadastramento na SEFAZ-Ba, sem especificar, entretanto, se na condição de normal, especial, substituto tributário ou qualquer outra categoria.

Ressalto ainda que o cadastro especial só foi revogado em 07/02/12, pela alteração nº 153 ao RICMS/97, veiculada através do Dec. nº 13.636, de 06/02/12.

Pelo acima exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da infração 2. Em relação aos demais itens da autuação acompanho o voto do Sr. Relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **206882.0701/12-2** lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$119.885,68**, acrescido das multas de 100%, sobre R\$32.379,62, e de 60%, sobre R\$87.506,06 previstas nos incisos III, II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei 7.04/96, e dos acréscimos legais.

Recomendada a renovação da ação fiscal para lançamento dos itens da infração 1 que foram excluídos do lançamento, em razão de estarem incluídas na substituição tributária.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2014

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO- JULGADOR