

A. I. Nº - 299389.0016/14-1  
AUTUADO - PARATY ATACADO E DISTRIBUIDORA LTDA.  
AUTUANTE - LUIZ CARLOS DE ARAÚJO  
ORIGEM - INFAS JUAZEIRO  
INTERNET - 25. 11 .2014

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0242-01/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Nos termos do art. 7º do Decreto nº 7.799/2000 a utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E e 3º-F fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso. O art. 7º-A do mesmo Decreto determina que o desenquadramento do contribuinte do tratamento tributário previsto no referido Decreto, por iniciativa do Fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo. No presente caso, as infrações foram apuradas pelo autuante desconsiderando a condição do autuado de beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, portanto, como desenquadrado do tratamento tributário. Porém, não foi observado o devido procedimento legal para desenquadramento do contribuinte, haja vista que não foi feita a indispensável denúncia prévia do Termo de Acordo. Desse modo, as três infrações são nulas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/06/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.209.900,93, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido o valor de R\$1.123.899,34, correspondente a 60% do valor do imposto;
2. 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 ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$80.917,26, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do

estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.084,33, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 17 a 25) consignando que a “autuação acusa não ter havido recolhimento de ICMS antecipado parcial, denominado de diferença de alíquota, em relação à entrada de mercadoria oriunda de outros Estados,” relativamente a mercadorias para comercialização; aquisição de ativo fixo; aquisição de bem de consumo.

Registra a existência de parecer sobre a matéria autuada, emitido por Luiz Lustosa Roriz Caribé, acostado a peça de defesa. Reporta-se sobre a tempestividade da defesa apresentada.

Tece considerações preliminares sobre o lançamento tributário, aduzindo que o Fisco estadual tem competência para realizar o lançamento tributário quanto ao ICMS, contudo, a competência jurídica “é uma outorga e uma limitação.”

Aduz que, assim sendo, o Fisco não pode fazer o lançamento de qualquer modo, omitindo informações pertinentes ao fato. Ou seja, deve observar as disposições do art. 142 do CTN e art. 39, III, do “Decreto nº 7.629/00 – Regulamento do PAT.” Acrescenta que, deve o Fisco, sobretudo, demonstrar, na peça acusatória, a matéria tributável em sua inteireza, sob pena de ter-se lançamento tributário imperfeito, passível de anulação.

Diz que, sob esse aspecto, o Fisco deve observar minuciosamente as disposições legais, de modo que a suposta infração possa ser constatada, na integralidade, pelo acusado, portanto, não pode deixar lacunas para que o autuado faça a complementação do Auto de Infração.

Sustenta que, nesse esquema, o lançamento incompleto é nulo, ainda que o autuado não arrole matéria objeto da omissão, sendo este o caso dos autos.

Consigna que comprovada essa insuficiência o presente Auto de Infração é improcedente, onde houver a deficiência citada.

Esclarece que integra o Grupo Atacado, cujo sistema de tributação é especial, tratando-se de atividade econômica incentivada com redução de base de cálculo e crédito presumido.

Discorre sobre a diferença de alíquotas, aduzindo que constitui a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, esta na aquisição.

Diz que a diferença de alíquotas, em regra, é exigida antecipadamente, sendo correspondente a parte do ICMS devido pelas operações subsequentes, significando dizer que não havendo esse ICMS posterior, não há que se falar em diferença de alíquotas.

Observa que, em resumo, a diferença de alíquotas requer, preliminarmente, que haja ICMS devido nas operações seguintes, para que se antecipe parte desse imposto.

Salienta que a diferença de alíquotas deverá ser modulada conforme o regime tributário do contribuinte e a alíquota interestadual, ou seja, se este for beneficiário de incentivo fiscal relativamente às operações posteriores, essa diferença será reduzida, ou poderá não existir.

Afirma que, no caso da presente autuação, é beneficiário de redução de base de cálculo e crédito fiscal presumido, valendo dizer que, se a tributação subsequente não for superior à da aquisição interestadual não deverá haver cobrança antecipada da diferença de alíquotas, pelo menos na dimensão exigida pelo Fisco.

Reporta-se sobre a redução da base de cálculo, observando que o Decreto nº 7.799/2000, no seu art. 1º, outorga redução de base de cálculo de 41,176% ao setor respectivo, de modo que a tributação líquida na saída subsequente corresponda a 10% do valor da operação respectiva. Nesse sentido, apresenta exemplo.

Diz que, sob essa vertente, o ICMS na saída é de 10%, sendo inferior à alíquota de 12% aplicada nas aquisições no Nordeste, Centro-Oeste, Norte e Espírito Santo, portanto, não havendo diferença de alíquotas, haja vista que a alíquota real de 10% na saída é inferior à de entrada.

Salienta que no Anexo da autuação fiscal, verifica-se que as entradas provieram das regiões do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, cuja alíquota interestadual é de 12%.

Afirma que a autuação não considerou esse aspecto, fazendo o lançamento como se a alíquota real (econômica) na saída fosse 17% e não 10%.

Frisa que não fazendo essa distinção, além de não haver diferença de alíquotas devida, o Fisco não exauriu a matéria tributável, violando as prescrições do lançamento tributário, nulificando-o neste aspecto.

Assevera que esse benefício fiscal, por si só, já é suficiente para nulificar a autuação que exige diferença inexistente de alíquotas.

Reporta-se sobre o crédito fiscal presumido, afirmando que a modulação da diferença de alíquotas também ocorre no caso de crédito presumido, conforme dispõe o Decreto nº 7.799/2000, no seu art. 2º.

Diz que a autuação não considerou essa vertente imprescindível, não esgotando, mais uma vez, a matéria tributável pertinente.

Conclui que o somatório da redução de base de cálculo com o crédito presumido determina a tributação efetiva menor do que 10%, inexistindo, desse modo, diferença de alíquotas a ser exigida.

Sustenta que o Auto de Infração é improcedente.

Prosseguindo, tece considerações sobre as infrações que lhe são imputadas, afirmando, quanto à infração 01, que se fosse verdadeira a acusação, a infração seria apenas quanto à intempestividade daquele ICMS, por esse relato, exigiu apenas a multa relativa à suposta intempestividade.

Relativamente à infração 02, diz que as aquisições realizadas nas regiões Nordeste, Centro-Oeste, Norte e Espírito Santo são feitas com a alíquota de 12%, superior, portanto, à tributação final da mercadoria. Observa que, mesmo não considerando o crédito fiscal presumido, tem-se carga tributária de 10%, menor do que aquela, desse modo, nada havendo a recolher. Diz que considerando o crédito fiscal presumido, a carga tributária final é menor ainda.

Assevera que, qualquer que seja a alternativa, a tributação real na saída posterior da mercadoria é inferior à da entrada, inexistindo imposto a recolher, o que afasta a antecipação tributária relativa à diferença de alíquotas, que, no caso, inverte.

Aduz que o Fisco não faz essa demonstração, o que imputa vícios no lançamento tributário, sendo, portanto, deficiente.

Observa que as aquisições realizadas nas regiões Sul, Sudeste, exceto Espírito Santo, ocorrem com a alíquota de 7%, sendo, desse modo, tributação inferior à interna, o que, em tese, implicaria como devida a diferença de alíquota de 10%. Alega, entretanto, que no presente caso, é beneficiário de incentivos fiscais, isto é, redução de base de cálculo e crédito fiscal presumido, o que reduz a carga tributária para menos de 10%.

Sustenta que o ICMS devido nas operações subsequentes não é, portanto, de 10% (17% - 7%), mas sim menor. Diz que, para fim de demonstração, apenas a redução de base de cálculo, a carga tributária real na saída, seria de 10% e não de 17%, assim sendo, a diferença de alíquotas seria apenas de 3% (10% - 7%). Acrescenta que, se considerado o crédito fiscal presumido, a diferença de alíquotas será menor do que 3%.

Salienta que a Fiscalização não considerou no levantamento realizado a redução de base de cálculo nem o crédito fiscal presumido, o que vicia o lançamento tributário.

Conclui que, no caso, a obrigação de exaurir a matéria tributável é do Fisco, não podendo ele transferir essa tarefa para o sujeito passivo, razão pela qual a autuação é improcedente.

No que tange à infração 02, afirma que a Fiscalização desconsiderou em seu levantamento fiscal duas situações: - o ICMS da diferença de alíquota foi recolhido, conforme demonstra o Registro de Apuração do ICMS e Documentos de arrecadação; - alguns materiais não são de ativo fixo, pois, referentes a brindes, bens promocionais, como display, pallets e outros, conforme notas fiscais que relaciona. Assevera que sem essas exclusões o lançamento tributário contém vícios irremediáveis. Reproduz a ementa do Parecer nº 03635/2013 referente ao tratamento tributário dispensado à aquisição de brindes.

Conclui afirmando que o crédito tributário exigido neste item da autuação não existe.

Relativamente à infração 03, sustenta que o imposto exigido foi pago, conforme o Registro de Apuração do ICMS e documentos de arrecadação. Alega que a Fiscalização não considerou esses pagamentos.

Conclui que este item da autuação é improcedente.

Finaliza a sua peça defensiva requerendo liminarmente a improcedência do Auto de Infração, em face de existência de vícios que comprometem irremediavelmente o lançamento. Requer, ainda, caso não seja acolhida a liminar requerida, o deferimento de perícia, conforme quesitos que apresenta. Indica como Assistente Técnico de Perícia o senhor Zildo Ernesto Ferraz Filho, CRC 6.705/PE, Setec Assessoria Contábil e Empresarial Ltda., com endereço na rua Bispo Cardoso Ayres, 83, 1º andar, CEP: 50.050-100, Bairro da Boa Vista, Recife - Pernambuco – Brasil.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 171/172) afirmando que os lançamentos foram efetuados em conformidade com o art. 142 do CTN e art. 39, III, do Decreto nº 7.629/00 [Regulamento do Processo Administrativo Fiscal], tendo sido observados todos os elementos necessários à sua validade, o que, segundo diz, fica bastante claro tanto na descrição dos fatos no próprio Auto de Infração quanto nos demonstrativos a ele anexados.

Afirma que o autuado deixou de fazer jus ao benefício de redução da base de cálculo, assim como a todo e qualquer benefício, a partir do momento em que deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei 7.014/96, cujo texto transcreve.

Salienta que a Lei do ICMS preocupou-se, justificadamente, em não beneficiar o infrator. Acrescenta que, ao infringi-la, o contribuinte passou a ser tributado normalmente, sem direito a qualquer benefício, razão pela qual os cálculos dos valores devidos foram efetuados sem considerar a redução da base de cálculo em 41,176% e o crédito presumido.

Sustenta que, desse modo, descabem as alegações defensivas de improcedência do Auto de Infração.

No que tange ao recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquotas nas aquisições para o ativo fixo e uso/consumo, afirma que o simples exame da Relação de DAEs – 2012, que se encontra entre os demonstrativos anexados aos autos (CD), comprova que nada foi recolhido, inexistindo qualquer valor com o código 0791.

Assevera que o pedido de exclusão dos bens que o autuado pretende classificar indevidamente como ‘promocionais’, no caso, display, pallets e outros, por se tratar de bens destinados ao ativo fixo, não procede.

No que concerne aos lançamentos relativos a brindes, assevera que as alegações defensivas não procedem, tendo em vista que não foram cumpridos os requisitos previstos nos artigos 388 e 389 do Regulamento do ICMS vigente.

Conclui mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, no que concerne às arguições de nulidade aduzidas pelo autuado, em face de existência de vícios na autuação, verifico que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a ação fiscal e a consequente lavratura do Auto de Infração foram realizadas em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Observo que as infrações foram descritas de forma clara, havendo indicação precisa sobre a natureza de cada infração, o autuado e o montante do débito tributário.

Portanto, quanto a esses aspectos o lançamento não merece qualquer reparo.

Entretanto, observo que o autuado na defesa argumenta descaber a autuação, por integrar o Grupo Atacado, cujo sistema de tributação é especial, tratando-se de atividade econômica incentivada com redução de base de cálculo e crédito presumido, conforme o Decreto nº 7.799/2000.

Verifico que na informação fiscal o autuante contesta a argumentação defensiva. Afirma que o autuado deixou de fazer jus ao benefício de redução da base de cálculo, assim como a todo e qualquer benefício, a partir do momento em que deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei 7.01496.

Diz que a Lei do ICMS preocupou-se, justificadamente, em não beneficiar o infrator. Acrescenta que, ao infringi-la, o contribuinte passou a ser tributado normalmente, sem direito a qualquer benefício, razão pela qual os cálculos dos valores devidos foram efetuados sem considerar a redução da base de cálculo em 41,176% e o crédito presumido.

A utilização dos benefícios previstos pelo Decreto nº 7.799/2000, depende de celebração de Termo de Acordo firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia, conforme dispõe o seu art. 7º, abaixo reproduzido:

Art. 7º A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E e 3º-F fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.

A leitura do referido dispositivo permite constatar que se trata de benefício fiscal condicionado, sendo necessário e indispensável que o contribuinte atenda a todos os requisitos e condições estabelecidos na norma para que possa ter o seu pedido deferido.

Vale dizer que, sendo um benefício condicionado, não pode o contribuinte de forma unilateral passar a utilizá-lo sem que antes haja análise e, se for o caso, deferimento do pedido de fruição pela autoridade fazendária competente, assim como não pode o Fisco de forma unilateral desenquadrar o contribuinte do referido tratamento tributário sem que antes seja precedido de denúncia do Termo de Acordo.

A propósito do impedimento de se adotar qualquer procedimento unilateral – tanto pelo contribuinte quanto pelo sujeito ativo da relação tributária – veja-se que sendo deferido o Termo de Acordo pela autoridade competente, o desenquadramento do contribuinte somente poderá ocorrer por iniciativa do Fisco, se precedido de denúncia do Termo de Acordo, consoante esta estabelece o art. 7º-A do mencionado Decreto nº 7.799/2000, transscrito abaixo:

Art. 7º-A O desenquadramento de contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo a que se refere o artigo anterior.

No presente caso, o que se verifica nas próprias palavras do autuante é que o *autuado deixou de fazer jus ao benefício de redução da base de cálculo, assim como a todo e qualquer benefício, a partir do*

*momento em que deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei 7.01496.*

Diz ainda o autuante que ao infringir a lei *o contribuinte passou a ser tributado normalmente, sem direito a qualquer benefício, razão pela qual os cálculos dos valores devidos foram efetuados sem considerar a redução da base de cálculo em 41,176% e o crédito presumido.*

Ou seja, o levantamento levado a efeito pelo autuante desconsiderou totalmente a condição do autuado de beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, devidamente autorizado pela autoridade fazendária competente, conforme Termo de Acordo vigente.

Vale dizer que, de fato, o autuante desenquadrou o contribuinte do tratamento tributário previsto pelo referido Decreto, contudo, sem observar que somente poderia tê-lo feito após a denúncia do Termo de Acordo do qual o autuado é signatário e devidamente autorizado pela autoridade competente.

Noutras palavras, somente a partir do desenquadramento regularmente cientificado ao contribuinte é que a ação fiscal poderia ser realizada, conforme o lançamento de ofício em exame.

Diante do exposto e considerando que as três infrações imputadas ao autuado dizem respeito a inobservância de formalidade para desenquadramento do contribuinte do tratamento tributário previsto pelo Decreto nº 7.799/2000, portanto, a inobservância do devido procedimento legal, o Auto de Infração é nulo.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE da Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 299389.0016/14-1, lavrado contra **PARATY ATACADO E DISTRIBUIDORA LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR