

PROCESSO - A. I. Nº 088568.5056/13-9
RECORRENTE - CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0117-05/15
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/12/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0393-12/15

EMENTA: ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Os julgadores de piso deixaram de apreciar razões defensivas pontuados pelo sujeito passivo, o que implica em cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, sobretudo quando a matéria suscitada foi abordada em diversos momentos. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, mantendo a exigência fiscal no montante de R\$886.394,65, acrescido das cominações legais.

O Auto lavrado em 14/06/2013 decorre de uma três infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário apenas a infração 1, cuja imputação é a seguinte:

Infração 01 – Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Exercício de 2010 – Empresa signatária do Termo de Acordo para Atacadistas, previsto no Decreto 7.799/2000, não atingindo em nenhum dos meses do ano de 2010, o percentual mínimo de vendas destinadas a contribuintes do ICMS. Por este motivo as reduções da base de cálculo do tributo, foram consideradas indevidas. Tudo conforme Anexo nº 01 e demais demonstrativos anexos ao PAF, que comprovam o cometimento das infrações, passando a serem partes integrantes deste Auto de Infração. ICMS no valor de R\$ 883.389,30 e multa de 60%.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5ª JF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é integralmente Procedente o Auto de Infração, destacando que as infrações 2 e 3 foram reconhecidas e pagas, como segue:

VOTO

Inicialmente cabe a apreciação dos pedidos de nulidade formulados na peça defensiva, sendo que o primeiro decorre da “falta de Termo de Início de Fiscalização, e de suas prorrogações”. Consoante o art. 26 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que elenca as hipóteses que ensejam o início do procedimento fiscal, no inciso III, temos como suficiente para tal mister, a intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização. Consta nos autos a Intimação para a apresentação de livros e de documentos fiscais, na fl. 07, datada de 12/04/2013, quando foi iniciada a ação fiscal.

Quanto aos demonstrativos e planilhas que fazem parte integrante do Auto de Infração, vejo que foi observado o dispositivo contido no RPAF/99, art. 28, § 4º, inciso II, em que “O Auto de Infração far-se-á acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.”

Em decorrência desta obrigatoriedade, o autuante elaborou demonstrativos e planilhas, que foram devidamente entregues à sociedade empresária, quando da entrega do Auto de Infração, além de cópias gravadas em CD, conforme recibos de arquivos magnéticos, de fl. 55.

São as seguintes planilhas que fazem parte integrante do Auto de Infração:

“-Uso do Dec.7799/00, sem atingir o percentual mínimo -Redução da Base de Cálculo Indevida-2010- Fls.

10 a 13 - Neste demonstrativo que tem 719 páginas gravadas no CD entregue, consta o detalhamento das vendas realizadas com a nova carga tributária de 17%, após exclusão do benefício utilizado de forma irregular;

-Uso do Decreto 7799/00 sem atingir o percentual mínimo-Exercício de 2010- Este demonstrativo compara mês a mês, as saídas de mercadorias para **CONTRIBUINTES** com as saídas de mercadorias para **NÃO CONTRIBUINTES**. (FLS. 14 e 15);

-Uso Dec. 7799/00 sem atingir o percentual mínimo- Vendas para contribuintes habilitados- Neste demonstrativo composto de 180 páginas, gravadas no CD entregue, demonstramos todas as vendas mês a mês, que foram realizadas no ano de 2010 para contribuintes habilitados, e por nós consideradas para efeito de cálculo. Fls. 16 a 18;

-Uso Dec. 7799/00 sem atingir o percentual mínimo - Vendas para não contribuintes- Este demonstrativo que contém 299 páginas, também gravadas no CD entregue, relacionamos todas as vendas realizadas com os benefícios de Dec. 7799/00, que não poderiam ser realizadas por serem destinadas a **NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS**. Fls. 19 a 21;

-Uso do Dec. 7799/00 sem atingir o percentual mínimo - Vendas para contribuintes desabilitados- Neste demonstrativo composto de apenas 05 folhas, páginas 22 a 26, relacionamos as vendas para contribuintes em situação irregular no Cadastro da SEFAZ, por estarem com as Inscrições estaduais Baixadas, Canceladas, suspensas. Mesmo isentando o contribuinte da responsabilidade de verificação cadastral das empresas com que comercializa, estes valores não influenciariam no seu desenquadramento para efeito de cobrança do Dec. 7799/00, quero dizer que considerando estes valores como vendas regulares o autuado não atingiria o percentual mínimo de 65% previsto na legislação;

-Uso do Decreto 7799/00 sem atingir o percentual mínimo- Vendas para Inscritos como especial- Este demonstrativo, composto de 30 páginas entregues ao contribuinte no CD gravado, relaciona vendas para contribuintes inscritos no cadastro como Especial, que mesmo se consideradas, não ajudariam a empresa a cumprir o percentual mínimo de 65% das vendas destinadas a contribuintes. Fls. 27 a 29."

Deste modo, a infração encontra-se devidamente documentada e tipificada.

Assim, ultrapasso as preliminares de nulidades trazidas na defesa, haja vista que não há vícios que maculem a atuação, passíveis de invalidar o lançamento tributário, conforme a previsão contida no art. 18 do RPAF/99, vez que contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, e preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte.

No mérito, a autuação centra-se no fato de que o autuado possui Termo de Acordo Atacadista com o Estado da Bahia, normatizado pelo Decreto 7.799/2000, deixando de atingir o percentual mínimo de vendas destinadas a contribuintes do ICMS, e por este motivo, as reduções de base de cálculo realizadas no Exercício de 2010, foram consideradas indevidas.

De fato, reza o Decreto 7.799/2000, no seu art. 1º:

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:

I - 65% (sessenta e cinco por cento), tratando-se de estabelecimento cuja receita bruta do exercício anterior seja igual ou inferior a R\$ 45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais).

Face a normativa legal, a ação fiscal centrou-se em verificar se as condições estabelecidas para fazer jus ao benefício ali estabelecido, teriam sido alcançadas, e em que montante, haja vista que o percentual mínimo de faturamento da ordem de 65%, nas saídas destinadas a contribuintes do ICMS deveria ser alcançado pelo estabelecimento.

De tal sorte, partiu o autuante, em sua auditoria fiscal, para verificar nos documentos e lançamentos se o percentual mínimo havia sido atingido no exercício de 2010, em todos os seus meses, quando então elaborou a planilha de fls. 14/15, na qual separou as saídas a contribuinte, das saídas a não contribuintes, e encontrou o percentual mensal de vendas a contribuintes do ICMS, procedimento no qual poderia constatar se o faturamento de tais vendas, a contribuinte do ICMS, teria alcançado o percentual de 65%. Verificou que este percentual não fora alcançado, em nenhum mês do exercício de 2010, posto que, anteriormente, checkou quais saídas foram destinadas para contribuintes com situação ativa, com as respectivas saídas internas, consoante planilhas fls. 16/18. Prosseguiu auditando quais foram as vendas realizadas para não contribuintes, tais os isentos de

inscrição estadual, os desabilitados (cancelados, suspensos, baixados no cadastro estadual). Da mesma forma verificou a totalidade das saídas para os inscritos como especial, tudo conforme planilhas fls. 19 a 29.

Na peça de defesa o patrono da empresa suscita duas questões que envolvem diretamente o mérito da autuação: A primeira diz respeito, em preliminar, ao fato de que somente em setembro de 2012, o autuado teve conhecimento da “cassação do seu Termo de Acordo”, e por tal fato, não poderia ser responsabilizada por imposto pertinente ao exercício de 2010, cujas operações foram homologadas pelo fisco. Entende o defendente que somente os fatos geradores ocorridos após a cientificação da cassação, podem gerar repercussão tributária. Menciona que o art. 7-A do Decreto 7.799/00 não autoriza qualquer cobrança retroativa.

A segunda questão seria a delimitação do que sejam vendas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, tal como disposto no Decreto 7.799/2000, condição para que a sociedade empresária faça jus à redução de base de cálculo, nas saídas internas para tais sujeitos.

Da análise da primeira questão, constato que o sujeito passivo teve o Termo de Acordo Comércio Atacadista cassado em 05/09/2012, por meio do Processo nº 17329120127, em cujo Parecer Final, assinado pelo Diretor da DPF, Sr. Luis Henrique de Sousa Alexandre, traz como causa da cassação que “De acordo com as constantes fiscalizações, inclusive com lavratura de Auto de Infração, foi constatada que a atividade preponderante da referida empresa é varejista, o que vem de encontro ao Decreto 7.799/2000, e por isso somos pela Cassação do referido Acordo”.

Ocorre que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 14/06/2013, ocasião em que o Termo de Acordo já havia sido cassado. O fato de se reportar a fatos geradores ocorridos em 2010, salvo melhor juízo, não impediria que os mesmos fossem alcançados, pela fiscalização, haja vista que o Decreto 7.799/2000 estabelece condições para a eficácia do Termo Acordo, entre o particular (o contribuinte) e o Estado da Bahia.

Assim no artigo 7º encontramos a normativa de que “ A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º- B, 3º-C, 3º-D, 3º-E, 3º-F e 3º-G 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.”

E o art. 7-A dispõe que “ 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.”

Tratando-se de Decreto, cuja motivação foi abranger unicamente o comércio atacadista no Estado da Bahia, nas vendas internas, com o fito de incrementar o comércio estadual, o fato de o sujeito passivo não desenvolver a atividade de atacadista o afastaria dos benefícios concedidos pelo Decreto 7.799/2000, por ser específico para a atividade atacadista. Ora, desenvolvendo o comércio varejista, motivo da cassação do Termo de Acordo, não fazia jus, desde o momento em que procedeu à assinatura do Termo de Acordo, por faltar correspondência entre os fatos exigidos para a validade da obtenção dos benefícios estipulados no Decreto, entre eles, e o primeiro, o de ser atacadista, o que torna o Termo de Acordo inválido desde a sua celebração. Diria até que o ato de Celebração do Termo de Acordo foi ineficaz haja vista que desde a sua origem careceu de elementos fundamentais que permitiriam o seu reconhecimento, a sua validade. Sendo caso de nulidade absoluta, opera ex-tunc, retroage para alcançar todos os atos praticados desde a sua formação, ou seja a Celebração do Termo de Acordo.

Independentemente desta análise, destaco que outras motivações foram encontradas para a lavratura do presente Auto de Infração, ou seja, além desta questão, é preciso alcançar as outras condições previstas no Decreto 7.799/2000, tais como o percentual de faturamento, previsto no inciso I, do art. 1º daquela normativa, o que levou a fiscalização à presente autuação.

Ademais, quanto ao mérito da autuação, o parágrafo único da cláusula primeira do Termo de Acordo estabelece que “a fruição do benefício de que trata este Termo de Acordo dependerá de que a ACORDANTE atenda a todas as condições previstas no referido Decreto”. No mesmo sentido, o art. 11 do RICMS prevê que “Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição”.

A motivação da autuação é o descumprimento do Termo de Acordo, ou seja, o contribuinte não cumpriu as regras acordadas e por essa razão não faz jus aos benefícios fiscais previstos, já que se trata de ato comutativo, o que impõe ônus e bônus para ambas as partes, ou seja, a fruição do benefício fiscal dependerá do cumprimento das condições previstas no Decreto nº 7.799/00.

Destaco que a alegação trazida pelo defendente, de que há nulidade na autuação, por falta de cassação do Termo de Acordo, que somente teria ocorrido após a lavratura do AI, não possui o condão de se opor à presente autuação, pois não se tem como fundamento do lançamento o cancelamento do Termo de Acordo, mas a exigência fiscal da infração 01, reporta-se ao fato de que a empresa não atendeu à condição estabelecida no Decreto Estadual nº 7.799/00, que concede benefício fiscal de redução de base de cálculo para atacadistas localizados neste Estado. Deste modo, especificamente, não foi atendido o disposto no Art. 1º, I, pelo fato de que

o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS não correspondeu, no mínimo, no exercício de 2010, ao percentual de faturamento de 65% (sessenta e cinco por cento), por se tratar de estabelecimento cuja receita bruta do exercício ser inferior a R\$ 45.000,000,00 (quarenta e cinco milhões de reais). Foi contrariada a regra prevista no caput do art. 1º, c/c o inciso I do Decreto nº 7.799/2000, uma vez que o aludido benefício da redução da base de cálculo estava condicionado a que o contribuinte comercializasse no percentual mínimo de 65% com contribuintes de ICMS, o que não ocorreu.

O sujeito passivo inconformado com o lançamento aduz que as notas fiscais emitidas para os inscritos na condição de Especial deveriam ser consideradas para o cálculo do benefício fiscal, contudo, além de o art. 36 do RICMS impor a habitualidade e o volume para caracterizar intuito comercial nas operações de circulação de mercadorias, o Decreto Estadual nº 7.799/2000 estabelece as exceções para as vendas a contribuintes na condição de especial, através do seu § 3º do artigo 1º (vigente, à época), que dispõe: "§ 3º - Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.", o autuado está inscrito no CNAE 4649-4/01, comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico e não é alcançado pelo regime de exceção, reproduzido no Anexo Único do mencionado Decreto que abarca:

ITEM	CÓDIGO	ATIVIDADE ECONÔMICA
13	4647-8/01	Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria
14	4649-4/04	Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria
14-A	4672-9/00	Comércio atacadista de ferragens e ferramentas
14-B	4673-7/00	Comércio atacadista de material elétrico
14-C	4679-6/99	Comércio atacadista de materiais de construção em geral

Ademais, o autuante esclareceu que mesmo que fosse considerado o valor das vendas para contribuintes inscritos na condição de especial para o cálculo do percentual previsto no Decreto Estadual nº 7.799/2000, o resultado, em todos os meses de 2010, continuaria aquém do mínimo necessário (65%) para ele fazer jus ao benefício de redução de base de cálculo, conforme demonstrativo fls. nº 14 e 15 do PAF.

Destaco que todas as vendas a varejo foram obtidas por meio do Registro 60-R e por estar devidamente tipificada a autuação, com seus demonstrativos fazendo parte integrante do Auto de Infração e por não ter o sujeito passivo efetuado a contra-prova de que teria alcançado o percentual de 65% para fazer jus à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, mantenho a infração em sua totalidade.

Assim, as vendas para não contribuintes, vendas para contribuintes inaptos, desabilitados, em situação irregular no cadastro da SEFAZ, por estarem com suas inscrições cadastrais baixadas, canceladas ou suspensas, e os especiais que não atendam às condições previstas no art. 1º, § 3º, não podem ser consideradas como vendas para contribuintes, exigência contida no Decreto 7.799/00.

Quanto ao mencionado ACÓRDÃO CJF Nº 0241-11/10, trazido como paradigma para sustentar o pedido de nulidade da autuação, trata-se de situação divergente da presente, posto que no outro caso, a sociedade empresária teve a revogação do Termo de Acordo e a alteração, ex officio, da atividade do contribuinte para COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL – ÁREA DE VENDA SUPERIOR A 5.000 m2 (CNAE 5211600), em decorrência da constatação da predominância da atividade varejista, mediante levantamento fiscal, e aqui a autuação exige ICMS apenas das diferenças de saídas por não ter atingido em nenhum dos meses de 2010 o percentual mínimo de vendas destinadas a contribuintes do ICMS.

Ressalto que esta sociedade empresária, em decorrência de fatos semelhantes, foi autuada e por meio do Acórdão 0455-13/13, vimos a Decisão pela procedência do Auto de Infração.

Dado que os fatos alegados pelo autuante encontram-se suficientemente comprovados, no processo administrativo fiscal, com indicação das saídas promovidas pelo sujeito passivo, que atingiram percentual inferior ao estabelecido no Decreto 7.799/00, para contribuintes, julgo procedente a infração 01.

Infração procedente.

Quanto às infrações 02 e 03, foram reconhecidas e seus valores pagos, consoante os extratos de pagamentos de fls. 101/102. Infrações procedentes.

A multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do art. 167, I, III do RPAF/BA.

Os acréscimos moratórios abrangem o período em que a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa, conforme regra inserta nos art. 101, § 3º, e 102, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, fls. 13.136/13.153, o contribuinte retorna aos autos para insurgir-se contra a Decisão emanada da 5ª Junta de Julgamento Fiscal.

De início, aduz a nulidade da Decisão recorrida em razão de não ter a Junta de Julgamento Fiscal, supostamente, apreciado as razões de defesa expostas nos itens 2, 3, 4, 5 e 9 da peça protocolada em 26/06/2014 e relativos à interpretação dos artigos 1º e 3º-B, § único, do Decreto nº 7.799/00. Na mesma linha argumentativa, assevera que também nos itens 7 a 10 da sua peça de impugnação, levantou questões que não mereceram a devida atenção da Junta de Julgamento Fiscal, pois, igualmente, não foram devidamente atacadas na Decisão de piso, entendido que tais faltas inquinariam de nulidade a Decisão combatida, motivo pelo qual requer a nulidade da Decisão da 5ª JF, também requerendo que o PAF seja redistribuído para outra Junta de Julgamento Fiscal.

Alternativamente, para a hipótese de superação da nulidade suscitada, pugna pela nulidade do lançamento em razão da ausência de Termo de Início da Fiscalização, aduzindo que mesmo substituído pelo “*termo de intimação*”, remanesce ofendida a norma insculpida no art. 196, do CTN, além do fato de que a intimação teria sido expedida 60 dias antes da autuação e da inexistência de norma que lhe conceda tal validade.

Aduz também a nulidade do lançamento em razão de ter sido construído sobre fatos anteriores ao ato formal de revogação do Termo de Acordo, lembrando que inexiste no Decreto que trata da concessão e cassação do regime, previsão para a “... *quebra da segurança jurídica e econômica da relação, com a absurda cobrança retroativa*”.

Diz que a Junta busca manter a higidez da autuação a todo custo, primeiro aduzindo que o Decreto nº 7799/00 teria sido editado para “... *incrementar o comércio estadual atacadista e que o autuado, por não desenvolver tal atividade não fazia jus ao benefício ‘desde o momento que procedeu à assinatura do Termo de Acordo’*”, o que tornaria inválido o Termo de acordo celebrado com a SEFAZ. Segundo, aduzindo que a autuação não teria como fundamento o cancelamento do Termo de Acordo, mas sim o fato de que o autuado não teria atendido à condição estabelecida no Decreto nº 7799/00, consoante o seu art. 1º, I.

Derredor das considerações da Relatora da Decisão de piso registra que não obteve o Termo de Acordo de forma unilateral, e que a obtenção do referido Termo passa pelo crivo da SEFAZ que, de posse das informações e elementos necessários, autoriza a adesão, não se podendo, nesses termos, atribuir qualquer responsabilidade ao Contribuinte. Também registra que uma vez celebrado o “*Termo de Acordo*”, estabeleceu planejamento fiscal e financeiro dentro do status da concessão, sendo surpreendido pela cassação unilateral do referido Termo e exigido o pagamento de imposto e multa sobre operações pretéritas.

Aduz que não há provas de que o autuado não exercia a atividade de atacadista, pelo contrário, diz que a SEFAZ a classificou como atacadista quando deferiu o Termo do Acordo, além do fato de que o Auto de Infração originou-se na INFAZ Atacado. Pondera que ante os fatos, não pode ser apenado e que a multa pelo eventual cometimento da infração deveria ser dispensada. Nessa linha, entende que lhe deveria ter sido oportunizada a possibilidade de refazimento do seu conta corrente, de modo a que pudesse apurar os novos valores de débitos e créditos, para o consequente pagamento do imposto, lembrando que o Estado, “... *quebrando a segurança financeira e jurídica das relações, somente veio a informar a ‘cassação’ em setembro de 2012, e agora cobra ICMS sobre fatos de 2010*”, o que configura flagrante ilegalidade. Pede a reforma da Decisão recorrida, citando Decisão da Primeira Câmara Cível do TJ-Ba e o Acórdão CJP nº 0241-11/10.

Aduzindo que não teriam sido analisados os demonstrativos e documentos que apresentou e que apontam dados diferentes em relação à “*receita bruta*”, registra que as conclusões a que teria chegado a Relatora derredor do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 estão equivocadas, entendido que a regra específica não exige que as vendas sejam de 65% para “*contribuintes inscritos no CAD-ICMS*”, mas sim que 65% das vendas sejam para “*contribuintes*”, devendo, nessa linha, para fins

de levantamento e aplicação do benefício, ser englobadas “...aquelas operações destinadas aos inscritos ou não (CNPJ), “isentos de inscrição”, bem como inscritos na condição de “contribuintes especiais” (valor global das saídas)”.

Assinala que à época dos fatos geradores, existiam contribuintes inscritos, não inscritos, isentos e especiais, e que a norma somente previa a condição de “contribuinte inscrito” para fins de aplicação do benefício, ao passo que para a apuração dos percentuais, o mesmo regramento determinava que haveria que se considerar as vendas “para contribuintes”, o que inclui, por ausência de vedação, as vendas para “contribuintes de fato”, englobados os “contribuintes isentos de inscrição” e “contribuintes inscritos no cadastro especial”. Nessa senda, pondera que se o Contribuinte vendedor vendeu 65% para outros “contribuintes”, as vendas para contribuintes devidamente inscritos poderiam ser beneficiada com a redução de base de cálculo, o que se alinha à tese consubstanciada no parágrafo único do art. 3º-B, do Decreto nº 7.799/00, que dispõe que “As condições estabelecidas no art. 1º, citadas no caput deste artigo, referem-se à correspondência entre as saídas destinadas a contribuintes do ICMS e o valor do faturamento total”.

Para o caso dos autos, aduz que sem o devido respaldo regulamentar, a apuração dos percentuais foi realizada tendo-se como base as vendas, desconsideradas, para fins de apuração do percentual de 65%, as saídas para contribuintes não inscritos, inscritos na condição de especial, isentos, além de serem deduzidas vendas para contribuintes inaptos ou cancelados.

Dizendo da qualificação do contribuinte como atacadista e da determinação das operações beneficiadas com redução da base de cálculo - definições do Decreto nº 7.799 -, registra que o legislador quis deixar claro que a exigência maior não se aplica na apuração dos percentuais de vendas, mas sim na própria aplicação da carga tributária menor, também registrando que os contribuintes inscritos da condição de especial não perdiam a condição de “contribuintes do ICMS”, já que eram obrigados de forma semelhante aos contribuintes normais, a pagar, por exemplo, complementação da alíquota nas aquisições para uso e consumo, ativo etc. Diz da repercussão das operações não tributadas.

Consigna que não obteve “...vantagem financeira com as vendas ora ‘supertaxadas’, ou seja, não fez ‘caixa’, não tendo retido receita suficiente para quitar o valor cobrado, notadamente quando onerado por multa e acréscimos”, lembrando que o benefício do Decreto nº 7.799/00 é, em verdade, para os adquirentes, pessoas jurídicas, e que o seu procedimento não causou evasão fiscal, sendo a manutenção do Auto de Infração causa de prejuízo irreparável. Nessa linha, reitera que realizou vendas (conforme demonstrativos que anexa e planilha), registrando que ao menos nos meses de janeiro, fevereiro, abril e julho, os índices superam o nível da exigência regulamentar, enquanto que nos meses de março, junho, setembro, novembro e dezembro, tais índices se aproximam da dita exigência, concluindo que mesmo desconsideradas as vendas para contribuintes inaptos etc. (as do Auto de Infração e sem comprovação das situações), as vendas para Contribuintes atingiram média de 63,91%, sendo injusta a cobrança de imposto tendo como certa a desclassificação do regime, entendido que a apuração dos percentuais deve ser feita de forma mensal, consoante termos do Decreto e apuração nos seus demonstrativos.

Registra que no que se refere ao alcance da norma, deve ser acrescentada a conclusão expressa no Acórdão CS 0002-21/06, que homologou decisões expressas nos Acórdãos nºs 0273-02/05 e 0349-12/05, nos quais se reconhece que até mesmo as pessoas físicas podem ser consideradas para os efeitos do Decreto nº 7.799/00, na medida da equiparação feita pelo art. 36, § 1º, do RICMS, tudo no sentido de que a regra é mais abrangente do que entenderam o autuante e a JJF, não se podendo excluir pessoa jurídicas, sejam elas inscritas ou cujas inscrições fossem dispensadas, fato que afeta o cálculo do imposto que se pretende exigir, sendo passível de exigência apenas o excedente das vendas no varejo.

Evocando o Decreto nº 14.033/12, assevera que apenas ratifica a aplicabilidade da sistemática de cálculo, em consonância com o já citado parágrafo único do art. 1º, do Decreto nº 7.799/00.

Resguardada a aplicação da norma no tempo, diz que *“como o levantamento da exatidão dos percentuais foi prejudicada, já que a JJF valorou apenas as informações do autuante, a interpretação sistemática dos dispositivos citados foi prejudicada. Cumpre à CJF corrigir os vícios na Decisão, reformando-a”*.

Concluindo, protesta pela nulidade da Decisão recorrida, ou pela nulidade do item 1, ou ainda, no mérito, pede que seja julgada improcedente a infração. Também pede que se proceda a completa revisão fiscal por estranho ao feito e, para a hipótese de manutenção total ou parcial do item 1, pede que seja encaminhada proposta de dispensa da multa por infração, em decorrência da participação da administração pública na análise da concessão do benefício posteriormente casado.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Dr. José Augusto Martins Junior, fls. 13.159 a 13.169, por primeiro, analisando a nulidade por cerceamento do direito de defesa e supressão de instância, diz não merecer suporte a tese do recorrente, entendido que todas as razões de defesa foram devidamente apreciadas pelo juízo de base, não se podendo configurar omissão um entendimento jurídico diferente do quanto sustentado na impugnação. Cita a doutrina e a jurisprudência.

Quanto à suposta nulidade em razão da ausência de Termo de Início, registra que inexistente qualquer prejuízo ao Recorrente vez que devidamente testificada a data de início da ação fiscal, com a intimação para apresentação de documentos às fls. 7, também registrando que foram colecionados ao longo do auto todos os demonstrativos e planilhas necessárias à perfeita compreensão das imputações, inexistindo, portanto, qualquer violação ao princípio da ampla defesa.

No mérito, referentemente à tese de que a cassação do Termo de Acordo, com efeitos retroativos, configuraria uma ilegalidade, assevera que também não merece suporte. Diz que mesmo numa análise rasa, o benefício estipulado no Decreto nº 7.799/00, revela a existência de uma relação jurídica de trato continuado ou sucessivo, cuja prestação se renova em prestações singulares e sucessivas, em períodos consecutivos, não se podendo falar em qualquer manutenção de *status quo* engendrado quando da concessão da benesse, desde que descumpridos os ônus estipulados no ato concessório, concluindo que não há que se falar em retroatividade de *“penalidade”*, mas aferição, ao longo do tempo, de descumprimento de obrigações singulares e sucessivas, com a supressão da benesse. Cita a jurisprudência.

Quanto às aduzidas saídas destinadas a contribuintes inscritos poderem ser reduzidas desde que as vendas totais a contribuintes, em sentido lato, atingissem o patamar de 65%, diz que quanto às operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS na condição de especial, em face do quanto prescrito nos §§ 3º e 4º, lhe parece não merecer sufrágio a tese recursal, pois, o benefício é ampliado às vendas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS, uma vez abarcados nos códigos de atividades lustrados na norma, denotando uma restrição clara a extensão pretendida pelo recorrente.

Em relação à tese de que a expressão *“contribuintes”* fixada no decreto é abrangente, entende que falece lógica à tese recursal. Citando o art. 121, do CTN, diz que há de se concluir que a concepção de contribuinte está atrelada à idéia da existência de uma obrigação tributária e, nessa direção, entende que não há que se falar em contribuinte quando a pessoa, por qualquer motivo, não oferece à tributação, do ponto de vista formal, operações por ele praticadas. Nessa linha, a mesma tracejada pela Junta de Julgamento Fiscal, vê-se expurgado do perímetro do conceito de contribuinte, aqueles que estão em situação de não oferecer à tributação, formalmente, operações sujeitas ao gravame da incidência tributária.

No sentido de reforçar a tese fundamentada a Decisão de piso, registra que a legislação instituidora da NF-e determina a denegação da mesma nas operações interestaduais, em virtude de irregularidade do contribuinte destinatário localizado em outro estado, donde se conclui que não se pode pretender que a benesse da redução da base de cálculo seja concedida, aproveitando-se de situações de anormalidade cadastral, em que se desborda do espectro eficaz da norma de

tributação, por tratar-se de operações não oferecidas regularmente à tributação.

Arremata entendendo que é desarrazoada a tese recursal que confere amplitude máxima ao termo “*contribuinte de ICMS*”, alcançando àqueles em situação cadastral irregular e, por conseguinte, à margem da tributação normal, também registrando que a aquisição de mercadorias e serviços de empresas que não estejam ativas no cadastro de contribuintes mantido pela Administração Fazendária leva à presunção de inidoneidade do documento fiscal por elas emitido, fato que permite à autoridade administrativa que proceda à glosa dos créditos aproveitados, a lavratura do Auto de Infração e a imposição de multa ao contribuinte que se creditou.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Em mesa, o n. Advogado do Sujeito Passivo, em sustentação oral, reiterando os pontos suscitados na peça recursal, aduziu de forma contundente que vários pontos da sua defesa não teriam sido apreciados pelos julgadores da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, notadamente o fato de que suscitou a falta de o autuante limitou os seus créditos em 10%, mesmo lhe tendo glosado os benefícios do Decreto nº 7.799/00.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JJF deste CONSEF, Acórdão JJF 0117-05/15, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento na acusação de haver o contribuinte recolhido a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Esclarecido que no exercício de 2010 (Empresa signatária do Termo de Acordo para Atacadistas, previsto no Decreto nº 7.799/2000), não atingindo em nenhum dos meses do ano de fiscalizado, o percentual mínimo de vendas destinadas a contribuintes do ICMS, sendo, pois, consideradas indevidas as reduções da base de cálculo do tributo.

Em preliminar, o Sujeito Passivo aduz a nulidade da Decisão recorrida, entendido que teriam os julgadores de piso deixado de apreciar as suas razões relativas à interpretação dos artigos 1º e 3º-B, § único, do Decreto nº 7.799/2000, bem como de outros pontos suscitados em sede de defesa.

À exceção dos itens 12, 15 e 17, que tratam dos créditos a que faria jus o recorrente na hipótese de afastamento da aplicação das benesses do Decreto nº 7.799, que será tratada adiante, vejo que em que pese o recorrente elaborar e sustentar tese quanto à interpretação da expressão “*contribuintes*”, defendendo a abrangência da sua definição para alcançar destinatários das suas mercadorias não inscritos no CAD-ICMS, entendo que não merece acolhida a tese recursal. Da leitura da Decisão recorrida em cotejo com as razões recursais, o que se vê efetivamente é uma discussão que reflete a divergência de inteligência do texto da norma, não se podendo afirmar que não houve enfrentamento da questão levantada pela ora recorrente, dado que diante dos argumentos recursais, a Junta de Julgamento Fiscal fundamentou seu posicionamento na interpretação restritiva do termo “*contribuinte*”, restando, no meu entender, enfrentado pelos julgadores de piso o motivo da nulidade suscitada, ainda que por via oblíqua, não havendo qualquer mácula à Decisão da qual se recorre, no que concerne ao enfrentamento das razões de defesa.

Os itens 12, 15 e 17 da peça de impugnação, bem como o item 10 da peça protocolada em 26/06/2014, atinem aos créditos fiscais que superam os 10% previstos pelo Decreto nº 7.799, em razão de as operações autuadas terem sido tratadas como normais vez que a exigência fiscal cobra imposto em razão da utilização indevida de benefício fiscal que implica na redução da base de cálculo.

Da compulsão dos autos, vejo que a matéria acima descrita foi efetivamente suscitada pelo ora

recorrente, entretanto, da leitura da Decisão recorrida, percebe-se com clareza solar que os julgadores de piso deixaram de apreciar razões de defesa pontuadas em diversas oportunidades pelo Sujeito Passivo, o que, em rápidas palavras, implica em cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, sobretudo quando a matéria suscitada foi abordada em diversos momentos e pode implicar na liquidez da eventual condenação, o que não se admite sob nenhuma hipótese.

Isto posto, acolho a preliminar suscitada para, com fundamento no art. 18, II e III, do RPAF/Ba, **PROVER** o Recurso Voluntário para julgar **NULA** a Decisão Recorrida, devendo os autos deste PAF retornar à instância de piso para novo julgamento. Prejudicada a análise do Recurso Voluntário na sua completude.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **088568.5056/13-9**, lavrado contra **CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância, para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS