

A. I. N° - 206881.0001/14-4  
AUTUADO - A GOMES & IRMÃO LTDA.  
AUTUANTE - EUGÉNIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 27/04/2015

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

#### ACORDÃO JJF N° 0072-03/15

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. BENEFÍCIOS FISCAIS. DECRETO N° 7.799/00. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. VALOR GLOBAL DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTES DO ICMS NÃO ALCANÇOU O PERCENTUAL MÍNIMO ESTIPULADO NO ART. 1º, I, DO DECRETO N° 7.799/00. Demonstrado que em diversos meses do período fiscalizado, a empresa não atingiu o porcentual mínimo estabelecido para usufruir o benefício fiscal de redução da base de cálculo, perdendo nestes meses o direito ao benefício fiscal estabelecido. Infração subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS INTERNAS PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS. Fato demonstrado nos autos. Infração reconhecida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações reconhecidas. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA PERCENTUAL. Infração reconhecida. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração não elidida. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Infração subsistente. c) SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQUENTE TRIBUTADA. d) AQUISIÇÃO DE MERCADORIA JUNTO A EMPRESAS INSCRITAS NO SIMPLES NACIONAL. Infrações reconhecidas. 6. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA PARA NÃO CONTRIBUINTE. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente auto de infração lavrado em 31/03/2014, traz a exigência do crédito tributário no valor histórico de R\$168.832,71, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo enunciadas:

Infração 01 - **03.02.06.** Recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo, nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2009, outubro e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$147.858,98, acrescido da multa de 60%. Consta ainda: “Sendo em 2009 no valor de R\$123.981,57 e em 2010 no valor total de R\$23.877,41, conforme Demonstrativos da “Redução de Base Cálculo Indevida”, Demonstrativo dos Créditos não Utilizados pelo Uso do Decreto nº 7.799/00, anexo I, planilha gravadas no CD anexo que passa a fazer parte integrante deste auto de infração.”;

Infração 02 - **07.04.03.** Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no mês de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$8.170,52, acrescido da multa de 60%. Consta ainda que “No valor total R\$8.170,52, sendo em 2009 no valor de R\$5.739,58 e em 2010 no valor total de R\$2.430,94, conforme demonstrativos “Auditoria da Substituição Tributária – Falta de Retenção de Contribuintes Desabilitados”, pela falta de Retenção do ICMS nas vendas de mercadorias a contribuintes com inscrições com inscrições estaduais canceladas/baixadas, anexo II, planilhas gravadas no CD anexo que passa a fazer parte integrante deste auto de infração.”;

Infração 03 - **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$2.659,48, acrescido das multas de 70% e 100%;

Infração 04 - **04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada 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 mercadorias no exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$448,80, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$255,82, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - **07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto ICMS, em virtude da sua falta de recolhimento, que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março e outubro de 2009 e agosto de 2010. Exigido o valor de R\$1.137,46, acrescido da multa de 60%;

Infração 07 - **01.02.26.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de maio de 2009, janeiro, junho e outubro de 2010. Exigido o valor de R\$1.279,97, acrescido da multa de 60%;

Infração 08 - **01.02.05.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de março, junho e outubro de 2009 e março, julho e dezembro 2010. Exigido o valor de R\$4.211,46, acrescido da multa de 60%;

Infração 09 - **01.02.30.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, nos meses de fevereiro, março outubro e agosto a novembro de 2010. Exigido o valor de R\$1.662,71, acrescido da multa de 60%;

Infração 10 - **01.02.26.** Recolhimento a menos de ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses fevereiro, abril e julho a outubro de 2009, março, maio e julho de 2010. Exigido o valor de R\$633,27, acrescido da multa de 60%;

Infração 11 - **01.02.69.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto e dezembro de 2009. Exigido o valor de R\$514,24, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado com procuraçāo à fl. 365, apresenta defesa, fls. 346 a 363, alinhando os seguintes argumentos.

Inicialmente declara que a ação fiscal ora impugnada formaliza 11 infrações, sendo que apenas a primeira (infração 01 - 03.02.06) será impugnada.

Observa que a infração 01, de maior expressão financeira, exige o ICMS em decorrência da perda do benefício previsto no art. 1º do Dec. nº 7.799/00, consubstanciado pelo Termo de Acordo celebrado com a Secretaria da Fazenda, por não ter, em alguns meses dos anos de 2009 e 2010, atingido o percentual mínimo de 65% do valor global das saídas destinadas a contribuinte do ICMS.

Reproduz os percentuais encontrados pela Fiscalização em cada mês autuado, um deles com uma diferença insignificante para o patamar de 65%: Set/09 - 63,376%; Out/09 - 49,033%; Dez/09 - 45,033%; Out/10 - 45,212%; e Dez/10 - 45,400%.

Observa que no mês de Setembro de 2009 atingiu patamar bem próximo a 65%. Frisa que neste caso, a aplicação de uma regra matemática simples de arredondamento, aliado ao princípio da razoabilidade, poderia evitar a cobrança.

Registra que, a prosperar esta rigorosa atuação, sua viabilidade econômica, empresa de reconhecida idoneidade, está seriamente ameaçada, sendo que não houve qualquer tipo de concorrência desleal decorrente da aplicação deste regime de tributação, mesmo nos meses em que a Fiscalização alega não ter sido atingido o patamar de 65%.

Afirma não concordar com a infração 01, e requer a nulidade ou a improcedência do lançamento fiscal, por estā eivado de vícios formais e materiais.

Sustenta que a Autoridade Fiscal não possui atribuição funcional para afastar o regime de tributação previsto no Termo de Acordo, conforme expressa dicção do art. 7º do Dec. nº 7.799/00, razão pela qual a infração é nula de pleno direito.

Assevera ter havido cerceamento do direito de defesa, pois o demonstrativo fiscal que ampara a infração 01 não esclarece os critérios adotados para apuração do percentual mínimo de vendas a contribuintes, sendo que a jurisprudência deste CONSEF exige um demonstrativo analítico por operação e não a mera totalização das saídas, como feito neste caso.

Ressalta que é atacadista e somente aproveita o regime quando vende a contribuinte do ICMS, não o fazendo nas demais situações, de modo que não se pode falar em prejuízo econômico ao Estado da Bahia ou concorrência desleal com os varejistas.

Depois de tecer comentários sobre sua atuação no âmbito empresarial e no relacionamento com o fisco estadual, observa que a infração 01 decorre da perda do regime previsto no Dec. nº 7799/00, uma vez que, segundo a fiscalização, a impugnante não atingiu um dos parâmetros previstos na legislação, mais precisamente o percentual de 65% de vendas a contribuintes do imposto em relação ao volume total de vendas, em alguns meses dos anos de 2009 e 2010.

Destaca que a autuante não possui competência funcional para determinar a perda do regime previsto no Dec. nº 7799/00, atribuição exclusiva do Diretor de Administração Tributária da circunscrição fiscal do contribuinte, consoante dos artigos 7º e 7º-A, do Dec. nº 7.799/00. Afirma que por expressa determinação legal, a autuante, antes de exigir o imposto pelo regime normal de apuração, deveria representar ao Diretor de Administração Tributária, informando o descumprimento de um dos parâmetros previstos no Termo de Acordo.

Assevera ser esse o entendimento que se colhe do Acórdão CJF nº 0241-11/10, cuja cópia colaciona às fls. 377 a 387.

Discorre com minudência o voto do aludido Acórdão para sugerir que esta Junta de Julgamento Fiscal deve manter-se fiel à jurisprudência do CONSEF, julgando nula a infração 01, uma vez que, por imperativo de legalidade, apenas após a revogação do Termo de Acordo pela Autoridade Competente poderia ser desconsiderado o benefício da redução da base de cálculo.

Ainda com fulcro no Acórdão CJF nº 0241-11/10, fls. 377 a 387, frisa que a decisão revela um elemento muito interessante a respeito do critério de apuração do percentual mínimo de vendas a contribuintes.

Esclarece que atacadista envolvido naquela autuação formalizou Consulta à SEFAZ a respeito da forma de apuração do percentual de vendas a contribuintes, obtendo a seguinte resposta, segundo a multicitada decisão, com base em parecer da SEFAZ: que “*para apuração dos percentuais mínimos [de faturamento a que faz referência os incisos I e IV, do artigo 1º, do Dec. nº 7.799/2000, o contribuinte consulente deverá considerar o valor global das operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS, expurgando-se desse valor os decorrentes de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido adquiridas com o imposto substituído ou antecipado e de operações que por qualquer outro mecanismo ou incentivo tenham sua carga tributária reduzida*”

Destaca que diferentemente do que induz a experiência comum, o cálculo do percentual de vendas a contribuinte não resulta da simples proporção entre as saídas a contribuintes e o faturamento total do estabelecimento. Afirma que é preciso excluir as operações com mercadorias adquiridas com substituição/antecipação tributária e/ou com qualquer outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária.

Assinala que o demonstrativo de apuração dos percentuais mínimos de vendas a contribuintes deve ser o mais analítico possível, com discriminação da mercadoria envolvida em cada operação, a fim de se averiguar se ela deve ou não compor o valor global a ser analisado. Pondera que, nesse sentido o CONSEF entendeu insuficiente o demonstrativo contendo apenas a relação entre saídas a contribuintes x saídas totais, como ocorreu no presente caso, fls. 389 a 391, concluindo que a única prova capaz de respaldar a infração seria um demonstrativo analítico por operação,

Relata que no caso dos presentes autos, não há qualquer indicativo de que os percentuais mínimos tenham sido calculados na forma determinada pela SEFAZ, ou seja, “expurgando-se desse valor os decorrentes de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido adquiridas com o imposto substituído ou antecipado e de operações que por qualquer outro mecanismo ou incentivo tenham sua carga tributária reduzida”. Acrescenta assinalando que o demonstrativo carreado nos autos não traz operação por operação, como exigido pelo CONSEF, devendo ser julgado nulo, exatamente como o outro contribuinte em situação idêntica.

Requer a declaração de nulidade da infração 01, por mais este fundamento.

Ressalta que, caso seja ultrapassada as preliminares de nulidade, melhor sorte não restará ao mérito da infração 01, cuja a discussão travada nos presentes autos diz respeito ao descumprimento do inciso I do art. 1º do Dec. nº 7.799/00, cuja redação reproduz.

Observa que art. 1º do Dec. nº 7799/00 é o núcleo do regime tributário previsto para os atacadistas, que prevê a possibilidade de redução da base de cálculo nas saídas de determinadas mercadorias para contribuintes do ICMS. Destaca que a lógica do regime não é beneficiar a figura do atacadista, mas sim possibilitar a compra de mercadorias pelos varejistas a preços mais baixos, facilitando a criação e ampliação de estoques para revenda. Continua assinalando que o “benefício” somente será aplicado quando a venda se destine a contribuinte do ICMS, ou seja, embora a base de cálculo seja reduzida nesta saída, na próxima, promovida pelo varejista, o imposto será pago na integralidade, recompondo o caixa estadual. Arremata esclarecendo que mesmo assim existem regras limitadoras do crédito do atacadista previstas no Dec. nº 7.799/00, exatamente para evitar que ele se beneficie financeiramente com o regime.

Diz que o regime do Dec. nº 7799/00 é um benefício para a cadeia produtiva como um todo, já que o comerciante adquire mais mercadorias do atacadista, fortalece seu estoque, e revende mais, criando um círculo virtuoso para a economia baiana e sem sacrifício financeiro para o Estado da Bahia, na medida em que ele recebe o imposto integralmente na saída promovida pelo último vendedor da mercadoria (o varejista, normalmente). Frisa que somente haverá prejuízo econômico se houver redução indevida da base de cálculo a consumidores finais, pois eles não promoverão saídas subsequentes das mercadorias.

Explica que, embora não represente um “ganho econômico”, o regime do Dec. nº 7.799/00 é fundamental para sobrevivência do atacadista no mercado, uma vez que é praticamente impossível concorrer com outros atacadistas que fruem deste regime e, portanto, conseguem vender suas mercadorias a preços mais baixos, revelando-se, mais de um benefício concorrencial do que tributário.

Menciona que jamais aproveitou o benefício da redução da base em saídas destinadas a não-contribuintes. Revela que a redução da base de cálculo somente foi aplicada para os contribuintes do ICMS, de modo que a integralidade do imposto foi paga nas saídas subsequentes promovidas pelos adquirentes. Afirma que não houve prejuízo ao erário pela aplicação do regime, mesmo nos meses em que a Fiscalização alega não ter sido atingido o percentual de 65%;

Esclarece que, como somente aplicou a redução nas vendas a contribuintes, não se pode falar também em concorrência desleal, na medida em que ela somente se beneficiou do regime quando atuou como atacadista. Revela que ao vender para contribuinte do imposto, não lhe compete com o varejista (que não tem o benefício), de modo que o regime é indiferente em termos concorrenrais.

Assevera que o art. 1º do Dec. nº 7.799/00 seria um dispositivo elogiável, não fosse a frustrada tentativa de caracterizar estabelecimento atacadista na sua parte final e nos seus incisos. Diz a parte final do art. 1º que o regime previsto no decreto é permitido “desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, a determinados percentuais de faturamento”.

Revela entender que o legislador agiu mal ao tentar caracterizar atacadista por meio de percentuais de venda. Diz que essa condição imposta pelo legislador esbarra em aspectos técnicos e jurídicos.

Frisa que ao tempo da edição do texto, a Fiscalização Estadual sequer dispunha de recursos técnicos para saber qual o percentual de vendas a contribuintes, lembrando que um atacadista normalmente efetua milhares de vendas por mês e que somente após o advento do Sintegra e dos sistemas eletrônicos de auditoria, anos mais tarde, passou o Estado a ter ferramentas para verificar o cumprimento do percentual, de modo que se trata de uma condição pouquíssimo observada pelos contribuintes e pela própria fiscalização.

Observa que o texto não identificou, com precisão, o termo contribuinte do ICMS. Registra que a questão parece desimportante, mas merece atenção. Esclarece que, após o advento da Emenda Constitucional nº 33, qualquer pessoa que adquira bens ou mercadorias no exterior é contribuinte do ICMS, na forma da alínea “a” do inciso X do art. 155, da CF/88. Sustenta que não há mais como se saber o que vem a ser “contribuinte do ICMS”, uma vez que, em tese, qualquer pessoa física ou jurídica pode ser contribuinte do imposto. Por exemplo, uma escola seria considerada uma não-contribuinte do ICMS, mas se promover importação passará a ser contribuinte. Arremata que após a EC 33, passou a ser insuficiente a redação da parte final do art. 1º do Decreto nº 7799/00, que se reporta a “contribuintes do ICMS”, sem identificar se habituais ou não.

Sustenta que a condição estampada na parte final do art. 1º é insubstancial e não deve ser aplicada, pelos seguintes motivos: **a)** a adoção do regime, desde que circunscrita a contribuintes habituais do imposto, não representa prejuízo econômico ao erário, independente do percentual de vendas; **b)** do mesmo modo, não se pode falar em concorrência desleal se o regime for aplicado apenas a contribuintes habituais; **c)** o percentual estabelecido na legislação era mera ficção jurídica, sem qualquer possibilidade de verificação no plano concreto, sendo relevada pela fiscalização e, consequentemente, pelos contribuintes; **d)** após a edição da EC nº 33, a redação da parte final do artigo 1º passou a ser insuficiente, pois qualquer venda a pessoa física ou jurídica é, em tese, venda a contribuinte do imposto. Caso haja interesse do Fisco, a redação deve ser atualizada para “contribuintes habituais”. Caso contrário, em nome do princípio da legalidade, não podem ser aplicados os percentuais.

Requer que seja afastada a exigência do percentual de 65%, o que resultará na improcedência da infração 01 do lançamento fiscal.

Conclui reiterando seu pleito pela nulidade ou improcedência da infração 01 do Auto de Infração.

A autuante apresenta informação fiscal, fls. 395 a 401, depois resumir as razões de defesa do impugnante alinha os argumentos a seguir sintetizados.

Observa que a cobrança do imposto ocorreu em função de infração à legislação tributária estadual, tendo como respaldo legal o RICMS-BA/97, bem como o Decreto nº 7.799/00, cuja multa encontra-se prevista no art. 42 inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Destaca que para instruir o processo foram anexados aos autos os demonstrativos que detalham a infração cometida, quais sejam, os Demonstrativos da Redução da Base de Cálculo Indevida e Demonstrativos dos Créditos não Utilizados pelo Uso do Dec. 7799/2000 - Anexo I , fls. 13 a 52, bem como, os Demonstrativos do Uso do Dec. nº 7799/00 sem Atingir o Percentual Mínimo, fls. 389 a 392, e photocópias dos livros Registro de Apuração do ICMS, fls. 187 à 260.

Informa que os demonstrativos foram elaborados com base nos arquivos magnéticos do contribuinte, que espelham os seus documentos fiscais, tendo sido arrecadados os livros e documentos fiscais inclusive notas fiscais de entradas e saídas, como se verifica das cópias dos Termos de Intimação e de Arrecadação, fl. 11 e 12.

Ao cuidar do mérito, observa que o autuado possuía de Termo de Acordo de atacadista, utilizou indevidamente o benefício da redução da base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, quando realizou vendas a contribuintes, em percentual inferior a 65% nos meses de setembro/2009, outubro/2009, dezembro/2009, outubro/2010 e dezembro/2010, com previsão legal nos artigos 11, 87 e 124 do RICMS-BA/97, bem como no art. 1º inciso IV do Dec. nº 7799/00.

Observa que o Dec. nº 7799/00 é um benefício fiscal com a redução da base de cálculo concedido pelo Governo do Estado da Bahia para atacadista localizado neste Estado que celebra Termo de Acordo condicionada ao cumprimento das normas nele estabelecidas. Assinala que a SEFAZ não obriga o contribuinte a possuir Termo de Acordo, pois se trata de uma opção do impugnante, acordado através do processo nº 028.558.200/07, quando ficou sujeito às condições gerais e específicas para esse uso.

Explica que o citado decreto não trata de mudança de regime de apuração do imposto. Sendo assim, a autuada não pode alegar que antes da exigência do imposto pelo regime normal de apuração, deveria ser representado ao Diretor de Administração tributária, pois não se trata de mudança de regime de apuração e sim, o não cumprimento de condição imposta pelo art. 1º e inciso I do referido decreto, cujo teor reproduz.

Sustenta que não procede o argumento da autuada de que não tinha para desenquadrá-lo do regime previsto no Dec. nº 7.799/00, pois não houve desenquadramento, uma vez que a autuada continuou usufruindo do benefício nos meses em que atendeu às condições do ato normativo, restando à exigência do ICMS apenas nos meses em que não foi alcançado o percentual mínimo exigido previsto.

Assevera ser de sua competência a exigência do crédito tributário que a autuada deveria ter recolhido e não o fez sob o amparo de um benefício condicionado cuja condição não atendeu, ou seja, utilizou um benefício fiscal que não tinha direito, uma vez que só tinha direito a redução da base de cálculo, prevista no aludido decreto, nos meses que alcançava o percentual previsto de vendas a contribuintes.

Quanto à alegação de afastar a exigência do percentual de 65%, informa que não constitui matéria de sua competência de discussão, não sendo possível emitir informação a esse respeito.

Em relação à exclusão da autuação no mês de setembro/2009 em que a diferença percentual é insignificante, a aplicação da regra aritmética de arredondamento, informa que o Dec. nº 7799/00 não contempla esta hipótese, ou seja, não existindo previsão desta situação no referido Decreto, e que os benefícios fiscais são contemplados com a interpretação restritiva, conforme previsto no art. 111 do CTN.

Ao tratar da afirmação do autuado de não haver prejuízo econômico ao Estado ou concorrência desleal com os varejistas, observa que o defensor pode ter deixado de efetuar vendas a não contribuintes (pessoa física) com o objetivo de atingir o percentual mínimo exigido pelo decreto.

Explica que para efeito de cálculo do percentual de vendas a contribuintes, tendo em vista que o autuado está inscrito no cadastro sob o código de atividade econômica constante do item 13 do Anexo Único do citado Decreto, ou seja, Comércio Atacadista de Artigos de Escritório e Papelaria, e, em conformidade com o §3º do art. 1º do Dec. nº 7.799/00 alterado em 15/06/2012 pelo Dec. nº 14.033/2012, no art. 8º, tendo sido convalidado no art. 10 do referido decreto, estendeu-se o tratamento tributário às operações internas realizadas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS (CNPJ), ou seja, o presente decreto retroagiu para beneficiar, restando apenas as vendas através de cupom fiscal e vendas através de notas fiscais a pessoa física (CPF) como não contribuintes. Esclarece que do valor total do débito mensal da redução indevida da base de cálculo do imposto, foram deduzidos os créditos fiscais não utilizados pelo uso do Dec. nº 7799/00, conforme Demonstrativo anexo fl. 30.

Assevera que não procede o pedido de nulidade sob alegação de cerceamento do direito de defesa em relação a falta de entrega dos demonstrativos analíticos, quais sejam Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Habilitados, das Vendas para Contribuintes Desabilitados, das Vendas para não Contribuintes e das Vendas para Contribuinte Especial, demonstrativos esses que serão entregues ao contribuinte e reaberto o prazo de defesa em conformidade com o §1º do art. 18.

Afirma que constam do processo os demonstrativos que embasaram a autuação, que ratificam os percentuais de venda a contribuintes apurados nos exercícios fiscalizados, cujas cópias foram entregues a autuada, inclusive em meio magnético, tendo sido observadas as exigências regulamentares, notadamente o RPAF-BA/99, em seu art. 18, elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, não havendo, portanto o que se falar em cerceamento de defesa.

Pondera que o autuado ao alegar que o CONSEF já decidiu em julgamentos anteriores casos semelhantes, citando um Acórdão, mais uma vez tenta a autuada confundir, pois exemplificou situação distinta da presente infração, onde em todos os meses do exercício fiscalizado foram identificadas vendas a não contribuintes em percentual superior ao mínimo permitido, tendo sido cassado o seu Termo de Acordo, após a lavratura do auto de infração, pela constatação de predominância de atividade varejista.

Informa que a presente infração foi objeto de fiscalização anterior, existindo um Auto de Infração de nº 298629.0047/10-8, tendo esse sido esse item julgado procedente, conforme Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0059-02/11 de 18/03/2011, cuja cópia anexa, fls. 472 a 480.

Requer que sejam fornecidos ao contribuinte os Demonstrativos analíticos acima citados, que ora anexa ao presente, conforme fls. 402 a 471, e que seja reaberto o prazo de defesa.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em manifestação sobre a informação fiscal, fls. 487 a 492, o impugnante apresenta suas argumentações nos termos que segue.

Diz que a autuante defende a regularidade formal do lançamento, sustentando que poderia desconsiderar o regime previsto no Dec. nº 7799/00 sem prévia manifestação do Diretor de Administração Tributária, aduzindo que a autorização do Diretor é desnecessária, pois não se trata de mudança de regime de apuração e sim o não cumprimento da condição imposta no art. 1º e inciso I do citado Decreto.

Destaca que o art. 7º-A, que determina a prévia representação ao Diretor de Administração Tributária, em nenhum momento fala em “mudança de regime de tributação”. Trata de desenquadramento do “tratamento tributário previsto no Decreto”, ou seja, perda do benefício previsto no art. 1º, exatamente como se operou no presente caso.

Registra que a denúncia do termo de acordo nada tem a ver com mudança do regime de tributação, mas sim de perda de benefício fiscal. Sustenta que se o Diretor tem competência exclusiva para conceder o benefício, tem a competência exclusiva para determinar a perda do tratamento.

Menciona que alegação da autuante para não observância do art. 7º-A do Decreto por não ter ocorrido desenquadramento do tratamento tributário lhe parece um “jogo de palavras”. Diz que se pretende passar a idéia de que desenquadramento é uma situação definitiva, enquanto afastamento do benefício é algo temporário. Destaca que no caso concreto, após o primeiro lançamento fiscal, de 2010, a fiscalização retornou ao estabelecimento do contribuinte e novamente observou o tal descumprimento do art. 1º, nos exercícios seguintes, segundo os seus critérios, afastando novamente o benefício, cobrando o ICMS normal do período.

Sustenta que, com esta insegura interpretação do Decreto a Fiscalização passou a ter o poder de “parceladamente” desenquadrar o contribuinte. Assevera que os efeitos pretendidos pela autuante, caso se tolere a pretensa competência, são permanentes, assim como um desenquadramento.

Diz entender que se deve preservar a segurança jurídica, que é exatamente o que pretende o art. 7º-A do Decreto, pois, não pode ficar o contribuinte sujeito a interpretações pessoais dos auditores (com efeitos permanentes), devendo concentrar a atribuição de decretar a perda do benefício àquela autoridade que o concedeu. Afirma ser esta a lógica e é isso que determina o art. 7º-A. Arremata firmando que a anulação deste lançamento é medida de justiça e isonomia, tendo em vista que outro contribuinte, em idêntica situação, viu seu auto anulado, com Parecer favorável da PROFIS, por ter sido autuado em relação ao período anterior ao desenquadramento.

Ao tratar da afirmação da autuante relativa ao Acórdão CJF nº 0241-11/10 de que no caso nele tratado foi verificado o descumprimento do Termo de Acordo em todos os meses, e não somente em alguns, pondera que o Decreto não aponta a quantidade de meses descumpridos para a perda

do benefício (se apenas um, cinco ou todos), por isso a decisão compete ao Diretor de administração tributária, uniformizando o entendimento, e não deixando aos critérios subjetivos de cada Fiscalização. Essa diferenciação dos casos apontada pela autuante apenas reforça a insegurança do procedimento, pois não há qualquer diferença legal entre as autuações.

Assinala que a manutenção do Auto de Infração com base na quantidade de meses autuados levaria à esdrúxula conclusão de que quem mais descumpre o Termo de Acordo possui mais direitos. Observa que se o contribuinte descumpriu totalmente o Termo de Acordo não pode ser autuado até que o Diretor de Tributação casse seu benefício. Acrescenta mencionando ser absurdo o fato de que caso o contribuinte descumpra em parte, pode ser autuado a qualquer tempo, à revelia do procedimento legal, sem qualquer direito à segurança jurídica.

Registra que tem absoluta convicção da nulidade da infração 01.

Reafirma que a situação descrita pela autuante não revela qualquer prejuízo ao Fisco, já que as vendas a não-contribuintes foram tributadas pelo regime normal. Destaca que não é competência da SEFAZ analisar eventual concorrência desleal (que, se existisse, deveria ser investigada pelos órgão competentes, como, p. ex., o Conselho Administrativo de Defesa Econômica), muito menos punida com a cobrança de imposto absolutamente indevido

Diz ser um absurdo que o contribuinte somente tome conhecimento dos demonstrativos na informação fiscal e não concomitantemente à notificação do lançamento de ofício. Afirma que apenas este fato já macula todo o processo administrativo fiscal, ao desnaturar, por completo, o direto à ampla defesa.

Afirma que os demonstrativos juntados pela autuante apenas comprovam a nulidade do auto de infração, pois demonstram que a fiscalização não seguiu a metodologia de cálculo determinada pela SEFAZ. Lembra o que disse a SEFAZ na resposta à Consulta de outro contribuinte, ao questionar como devem ser calculados os percentuais de vendas a contribuintes para fins de enquadramento no conceito de atacadista, cujo teor reproduz.

Pondera assinalando que, diferentemente do que induz a experiência comum, o cálculo do percentual de vendas a contribuinte não resulta da simples proporção entre as saídas a contribuintes e o faturamento total do estabelecimento. Afirma que é preciso excluir as operações com mercadorias adquiridas com substituição/antecipação tributária e/ou com qualquer outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária.

Observa que o demonstrativo de apuração dos percentuais mínimos de vendas a contribuintes deve ser o mais analítico possível, com discriminação da mercadoria envolvida em cada operação, a fim de se averiguar se ela deve ou não compor o valor global a ser analisado. Prossegue mencionando que os demonstrativos trazidos pela autuante comprovam que os percentuais mínimos foram calculados sem analisar o regime tributário de cada saída, verificando apenas a razão entre saídas a contribuintes e as saídas totais do estabelecimento. Arremata ressaltando que os percentuais mínimos não foram calculados na forma determinada pela SEFAZ, ou seja, “expurgando-se desse valor os decorrentes de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido adquiridas com o imposto substituído ou antecipado e de operações que por qualquer outro mecanismo ou incentivo tenham sua carga tributária reduzida”.

Frisa que, como os novos demonstrativos comprovam o erro do cálculo do percentual mínimo de que trata o Decreto, deve ser julgado nulo o lançamento fiscal, por insegurança da acusação, exatamente como o outro contribuinte em situação idêntica.

Conclui reiterando seu pedido de nulidade ou improcedência do item 01 do Auto de Infração, homologando-se os pagamentos efetuados em relação às demais infrações.

Em informação fiscal, fls. 495 a 498, a manifestação do contribuinte anexada às fls. nº 486 a 492, a autuante registra que mantém os termos e cálculos apresentados na Informação Fiscal, fls. 395 a

471, ratificando a infração 01 no valor total do débito de R\$147.858,98, tendo em vista que o autuado não trouxe nenhum fato novo que não tenha sido verificado na Informação Fiscal.

Afirma que não procede o pedido de nulidade suscitado, tendo em vista que o contribuinte exerceu seu direito ao contraditório e a ampla defesa, tendo o lançamento do crédito tributário preenchido todas as formalidades legais previstas. Diz que a infração foi amparada nos levantamentos fiscais, cujos demonstrativos foram acostados ao processo, fls. 14 à 52, 389 à 392 e 402 à 471, os quais foram entregues cópias ao contribuinte, bem como armazenados em mídia, conforme Recibos de Arquivos Eletrônicos fls. 329, 330, 481 e 483-A.

Esclarece que o motivo da infração 01 do presente processo é o descumprimento do Termo de Acordo, ou seja, em alguns meses dos exercícios fiscalizados 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.

Explica que o §1º da Cláusula Primeira do Termo de Acordo firmado entre a SEFAZ e o autuado estabelece que a fruição do benefício fiscal depende do cumprimento das condições previstas no Decreto nº 7799/00.

Diz que o fato de possuir Termo de Acordo, não significa que o contribuinte tenha direito absoluto à redução da base de cálculo, pois tal benefício está condicionado ao cumprimento de regras, dentre as quais, a de comercializar no percentual mínimo de 65% a contribuintes, ou seja, para ter direito à redução da base de cálculo, é exigência intransponível que a empresa em cada período de apuração do imposto, venda no percentual mínimo de 65% a contribuintes.

Observa que de acordo com o art. 11 do RICMS-BA/97 o autuado não poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, previsto no Dec. nº 7.799/00, nos meses em que as vendas totais a contribuintes não alcançaram o percentual mínimo.

Cita que o valor global das saídas destinadas a contribuintes foram inferiores ao percentual de faturamento mínimo de 65%, nos meses de setembro/09, outubro/09, dezembro/09, outubro/10 e dezembro/10. Por isso, sustenta que o contribuinte não tem direito a redução da base de cálculo em 41,176%, conforme o inciso I do art. 1º do Dec. nº 7.799/00, e Demonstrativos Auditoria em Documentos e Lançamentos - Uso do Decreto sem Atingir o Percentual Mínimo – Redução da Base de Cálculo Indevida, Demonstrativos do Percentual de Vendas para Atacado, Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Desabilitados, Demonstrativos das Vendas para Inscritos com Especial, Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Habilidos, Demonstrativos das Vendas para Não Contribuintes, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte, inclusive mídia em CD anexo fl. 483-A.

Salienta que para efeito de cálculo do percentual de vendas a contribuintes foi considerado o que determina o art. 1º do Dec. nº 7.799/00, ou seja, o valor global das saídas do estabelecimento em relação às saídas a contribuintes, tendo sido considerado as operações internas realizadas através de cupom fiscal e as vendas a pessoas físicas (CPF) através de notas fiscais como não contribuintes, conforme cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS (Saídas), fls. 187 à 260, e demonstrativos fls. 402 à 405 e 456 à 471.

Observa que não há o que se falar em cassação do benefício fiscal e sim, descumprimento das regras para ter direito a fruição do benefício fiscal, tendo o autuado continuado a utilizar o citado benefício nos meses em que alcançou o percentual mínimo de vendas a contribuintes.

Conclui assinalando que, tendo em vista que a autuada em sua Manifestação não anexou os meios de prova, para demonstrar a veracidade de suas alegações, conforme prevê o art. 8º, inciso IV e §1º do RPAF-BA/99, se limitando a negar o cometimento da infração, reafirma a legalidade e a correção dos procedimentos de auditoria envolvidos no processo de lavratura do Auto de Infração e pugna pela procedência total do presente Auto de Infração.

Constam às fls. 502 a 506, extratos do Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT de pagamento efetuado pelo sujeito passivo de parte da exigência originalmente lançada de ofício cujo valor reconhece como devido.

Esta 3<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar converteu os autos em diligência, fl. 508, para que fosse reaberto o prazo de defesa para o autuado apresentar plenamente sua defesa, haja vista que ao ser intimado para ciência da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pela autuante.

Em manifestação acostada às fls. 515 a 517, o autuado se pronuncia afirmando que reitera todos os termos da sua impugnação, observa que reabertura do prazo de defesa se deve pela apresentação pela Autuante, no curso do PAF, dos Demonstrativos de Vendas para Contribuintes Habilitados, de Vendas para Contribuintes Desabilitados e de Vendas para Contribuinte Especial.

Afirma que analisando os referidos demonstrativos ficou claro para que não foi atendida a metodologia de cálculo determinada pela SEFAZ para aferição do percentual de vendas a contribuintes.

Diz que, diferentemente do que induz a experiência comum, o cálculo do percentual de vendas a contribuinte não resulta da simples proporção entre as saídas a contribuintes e o faturamento total do estabelecimento. Reafirma que é preciso excluir as operações com mercadorias adquiridas com substituição/antecipação tributária e/ou com qualquer outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária.

Ressalta que o demonstrativo de apuração dos percentuais mínimos de vendas a contribuintes deve ser o mais analítico possível, com discriminação da mercadoria envolvida em cada operação, a fim de se averiguar se ela deve ou não compor o valor global a ser analisado.

Destaca que os demonstrativos trazidos pela autuante comprovam que os percentuais mínimos foram calculados sem analisar o regime tributário de cada saída, pois, somente verificou a razão entre saídas a contribuintes e as saídas totais do estabelecimento.

Afirma que os percentuais mínimos não foram calculados na forma determinada pela SEFAZ, ou seja, “expurgando-se desse valor os decorrentes de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido adquiridas com o imposto substituído ou antecipado e de operações que por qualquer outro mecanismo ou incentivo tenham sua carga tributária reduzida”.

Conclui reiterando sua assertiva de que ocorreu erro no cálculo do percentual mínimo de que trata o Decreto, devendo ser julgado nulo lançamento fiscal, por insegurança da acusação, exatamente como foi decidido para outro contribuinte em situação idêntica.

Em face da manifestação do defendente a autuante presta nova informação fiscal, fls. 520 a 529, nos termos seguintes.

Assevera que não há que se falar em desenquadramento do contribuinte autuado para uso do benefício fiscal a que está habilitado pelo Termo de Acordo que assinou com a SEFAZ, uma vez que, para tanto (desenquadramento por iniciativa do fisco), necessariamente há que se proceder a denúncia do referido termo, e implicaria em perda definitiva do direito da redução da base de cálculo nas saídas internas a contribuintes do ICMS da Bahia, visto que a autuada, continuou com a possibilidade de usufruir do benefício fiscal nos meses em que satisfez as condições estabelecidas no art. 1º e inciso I do Dec. nº 7.799/00, ou seja, quando alcançou o limite de 65% de suas vendas a contribuintes do ICMS inscritos no cadastro do Estado da Bahia, bem como pessoas jurídica não contribuinte.

Sustenta que não houve cassação do Termo de Acordo e sim, descumprimento por parte do contribuinte das regras acordadas para ter direito a fruição do mesmo, tendo a autuada continuado a utilizar o benefício da redução da base de cálculo nos meses de janeiro a agosto/2009, novembro/2009, janeiro a setembro/2010 e novembro/2010, período em que alcançou o percentual mínimo de vendas a contribuintes, previsto no art. 1º do Dec. nº 7.799/00.

Observa que não procede o pedido de nulidade suscitado pela autuada, pois estão presentes todos os pressupostos de validação do processo, tendo sido observadas as exigências regulamentares, notadamente o RPAF-BA/99 em seu art. 18. A infração está fundamentada em diplomas legais vigentes, como também nos levantamentos fiscais cujos demonstrativos fundamentam a autuação, elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, tendo o contribuinte exercido seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Reafirma que para instruir o processo foram anexados aos autos os demonstrativos que detalham as infrações cometidas, anexos fls. 14 a 52, e 389 a 392, quais sejam, Demonstrativos Auditoria em Documentos e Lançamentos - Uso do Decreto sem Atingir o Percentual Mínimo - Redução da Base de Cálculo Indevida, Demonstrativos do Percentual de Vendas para Atacado, Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Desabilitados, Demonstrativos das Vendas para Inscritos com Especial, Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Habilidos, Demonstrativos das Vendas para Não Contribuintes, bem como cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte, inclusive mídia em CD contendo todos os demonstrativos em meio magnético, conforme declarado pela autuada nos citados demonstrativos e Recibos de Arquivos Eletrônicos fl. 329 e 330, tendo portanto o contribuinte total condição de se defender.

Lembra que o impugnante também recebeu cópia da Informação Fiscal e dos demonstrativos analíticos, anexos às fls. 395 a 481, além de mídia em CD-R, fl. 483-A, tendo sido reaberto o prazo de defesa em mais trinta dias, não devendo ser acolhido o argumento de cerceamento do direito de defesa.

Ressalta que o autuado, conhecendo e tendo consigo todos os elementos da autuação, não contesta seus números e nem aponta qualquer inconsistência dos dados que subsidiam a infração, se restringindo unicamente a contestar a forma pelo qual foi calculado o valor global das saídas para apuração dos percentuais mínimos de faturamento.

Esclarece que o Termo de Acordo (atacadista) no Parágrafo Único da Cláusula 1ª autoriza o autuado a usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do Dec. nº 7.799/00, entretanto, condiciona a fruição do benefício a que a acordante (autuada) atenda todas as condições previstas no referido decreto. Prossegue observando que o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, estabelece condições para que o contribuinte goze do benefício fiscal da redução da base de cálculo, uma das condições é que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS, corresponda, no mínimo, no caso da autuada, em cada período de apuração do imposto, o percentual de faturamento de 65%, uma vez que se trata de contribuinte cuja receita do exercício anterior foi inferior a R\$45.000.000,00. Remata frisando que, ao realizar vendas por atacado em percentual inferior a 65%, a empresa não faz jus ao benefício da redução da base de cálculo.

Quanto à alegação do autuado que se deve deduzir do valor global das saídas às operações com mercadorias adquiridas com substituição, antecipação e/ou com qualquer outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária, citando uma consulta formulada por outra empresa para a Diretoria de Tributação - DITRI, cujo Parecer Final foi respondido em 29/05/2006 (Processo nº 07468820062), sustenta que essa interpretação somente vigorou até 31/07/2006, conforme redação original do art. 4º do Dec. nº 7.799/00, cujo teor reproduz.

Explica que antes, se deduz da análise do art. 4º que vigorou até 31/07/2006, a redação original expressava “o disposto nos art. 1º e 2º”, fazendo referência a toda textualização do dispositivo, inclusive ao cálculo dos percentuais de faturamento, com a alteração ocorrida em 01/08/2008, instituiu uma restrição ao conteúdo da norma, ficando claro que apenas a redução da base de cálculo não pode ser aplicada às operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Esclarece que o fato gerador da presente infração ocorreu nos exercícios de 2009 e 2010, para o cálculo do valor global das saídas será considerado todo o faturamento da empresa, não podendo ser expurgado o valor decorrente de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido

adquiridas com o imposto substituído ou antecipado. Diz ser este o entendimento firmado pela DITRI, conforme resposta à consulta formulada, que é anexa às fls. 26 a 528.

Salienta que para efeito de cálculo do percentual de vendas a contribuintes estendeu-se o tratamento tributário às operações internas realizadas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS (CNPJ) em conformidade com os §3º e 4º do art. 1º do Dec. nº 7799/00, restando apenas as vendas através de cupom fiscal e notas fiscais a pessoa física (CPF) como não contribuintes, conforme fotocópias dos livros Registro de Apuração do ICMS (Saídas) fls. 187 à 260, e demonstrativos fls. 402 à 405 e 456 à 471.

Frisa que para atender ao princípio da não cumulatividade do ICMS, sobre o valor total do débito mensal da redução indevida da base de cálculo do imposto, foram deduzidos os créditos fiscais não utilizados pelo uso do Dec. nº 7.799/00, conforme Demonstrativo anexo fl. 30.

Conclui pugnando pela a procedência do Auto de Infração.

Manifesta-se mais uma vez o impugnante, fls. 538 a 540, nos termos a seguir sintetizados.

Depois de reproduzir sinteticamente as ponderações da autuante, destaca especificamente no que diz respeito à alegação que não houve erro de cálculo na apuração do percentual de que trata o art. 1º do Dec. nº 7799/00, em que pese não ter excluído as saídas de mercadorias submetidas à substituição tributária, à antecipação tributária e/ou outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária, conforme orientação da própria SEFAZ (Processo nº 07468820062).

Afirma não ser correta a interpretação adotada pela autuante, ao contrário do que alega, não há nada que indique que a mudança do art. 4º do Dec. nº 7.799/00 tivesse por objetivo alterar a forma de calcular o percentual de vendas a contribuintes. Arremata asseverando que ao contrário, a nova redação parece ter como objetivo apenas dar mais tecnicidade, deixando claro que a redução da base de cálculo não se aplica apenas às operações contempladas por outras sistemáticas de tributação, ao invés de falar genericamente em “não se aplica o disposto no art. 1º e 2º”

Sustenta que o argumento da autuante padece de sustentação lógica. Destaca que, ao determinar que não estão incluídas no benefício as operações com substituição tributária ou já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.

Assevera que, se a redução da base de cálculo não se aplica a estas saídas, não há qualquer razão concreta em manter estas operações na análise dos requisitos de fruição do benefício. Revela que essas operações estão legalmente à margem do regime. Pondera ser uma incongruência lógica dizer que elas não estão albergadas pelo benefício, mas ao mesmo tempo serão consideradas para fins de apuração do próprio benefício.

Declara que a nova redação em nada altera a forma de cálculo do percentual de que trata o art. 1º do Dec. nº 7.799/00: somente devem ser consideradas as operações contempladas pelo benefício e, assim, devem ser excluídas as saídas de mercadorias submetidas à substituição tributária, à antecipação tributária e/ou outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária, expressamente excluídas do regime de atacadista por força do art. 4º do aludido decreto.

Diz causar estranheza a juntada, agora, da manifestação, por email, da GECOT sobre o assunto. Registra que essa orientação deveria ter ocorrido antes da ação fiscal e não no curso do processo, uma vez que a GECOT não tem atribuição de órgão consultivo do CONSEF. Revela que a autuante demonstra apenas que sequer tinha conhecimento prévio da orientação da SEFAZ de excluir as saídas com substituição tributária e outros mecanismos de tributação do cálculo do percentual de faturamento. Assevera que a juntada desta nova “orientação” tem o nítido objetivo de “salvar” um lançamento de ofício nitidamente nulo.

Conclui reiterando seu pedido de nulidade do lançamento considerando que a autuante confessa não ter excluído do cálculo as operações legalmente não contempladas pelo benefício consoante consta do art. 4º do multicitado decreto.

Nova informação fiscal prestada pela autuante, fls. 543 e 544, sob o fundamento de que em sua manifestação anterior o defendante não carreou aos autos qualquer fato novo, reiterou seu pedido para o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

O presente lançamento de ofício é constituído de 11 infrações, conforme expressamente enunciadas no preâmbulo do relatório. As infrações 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10 e 11 não foram impugnadas, logo, inexistindo lide em torno desses itens da autuação ficam mantidos.

Remanesce, portanto, como objeto de questionamento a infração 01 que cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo previsto em Termo de Acordo celebrado entre o ora autuado e a SEFAZ, sob a égide do Dec. nº 7.799/00.

O sujeito passivo suscitou a nulidade do item 01 da autuação tendo como um dos fundamentos a falta de atribuição funcional da autuante para afastar o regime de tributação previsto no Termo de Acordo invocando a intelecção do art. 7º - A, do Dec. nº 7.799/00, cujo teor é o seguinte: “*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*”. O impugnante tem razão ao afirmar que a autuante não tem competência para afastar o regime de tributação ou desenquadrá-lo do tratamento tributário previsto no Temo de Acordo. Entretanto, não foi o que se configurou no presente caso. A ação fiscal que resultou na exigência, ora em lide, decorreu simplesmente da constatação, no curso da vigência do Termo de Acordo, do inadimplemento pelo beneficiário, em alguns meses, das condicionantes para a fruição do benefício previstas no Dec. nº 7.799/00, ou seja, comercializar o percentual mínimo de 65% com contribuintes do ICMS. Logo, fica patente que o descumprimento da regra acordada é a razão pela qual o impugnante não faz jus aos benefícios fiscais nos meses apurados no levantamento fiscal, por se tratar de ato comutativo, isto é, que obriga as partes envolvidas a obrigações recíprocas. Nestes termos, fica patente nos autos que não ocorreu afastamento ou desenquadramento do regime de tributação acordado, como suscitou o defendantе, constatou-se, sim, o descumprimento da regra estabelecida, já que o autuado não tinha o direito absoluto à redução da base cálculo. Tanto é assim, que a exigência somente incidiu nos meses inadimplidos, remanescendo inalterado o benefício nos demais períodos de apuração. Portanto, considero ultrapassada essa preliminar de nulidade.

Quanto à preliminar de nulidade reclamada por cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de um demonstrativo analítico por operação, entendo que não deve prosperar, haja vista que este suposto óbice foi superado com a apresentação por ocasião da informação fiscal com a devida reabertura do prazo proporcionando o pleno exercício de defesa pelo defendantе. Assim, não deve prosperar a pretensão da defesa.

Pelas razões acima expendidas e por não vislumbrar nos autos a existência de quaisquer vícios formais que afetem a plena eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas, nos termos apontados nas razões de defesa, por não encontrarem amparo legal algum, precipuamente nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99.

No mérito, em sede de defesa o impugnante, refutou a acusação fiscal concentrando seus argumentos em dois eixos principais.

O primeiro argumento é sustentado pela assertiva de que jamais aproveitou benefício da redução da base em saídas destinadas a não-contribuintes e que a redução na base cálculo somente foi aplicada para contribuintes do ICMS de modo que a integralidade do imposto foi paga nas saídas subsequentes promovidas pelos adquirentes. Suscitou também o impugnante suposta dificuldade

no âmbito do ICMS de identificar o que vem a ser “Contribuinte do ICMS” aduzindo que qualquer pessoa física ou jurídica pode ser contribuinte do imposto.

Como nitidamente se depreende as ponderações da defesa não se alicerçam de suporte fático algum, eis que se constituem de meras alegações insuficientes, portanto, para elidir a acusação fiscal. No seu entendimento toda e qualquer pessoa pode ser contribuinte do ICMS, portanto, em total contradição, quando asseverou que a integralidade do imposto foi paga pelos adquirentes. Não atentou o defendant para os demonstrativos analíticos que lhes foram entregues com a devida reabertura do prazo de defesa, fls. 402 a 471, e em meio magnético, fl. 483, nos quais constam segregados por Contribuintes Habilitados, Desabilitados, Especial e não-contribuintes. Ademais, ao se reportar ao termo “Contribuinte do ICMS”, aludindo a falta de identificação com precisão na parte final do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, o defendant olvida que no inicio do referido artigo consta que expressamente trata de “Contribuintes Inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”. Logo, não sendo apontada qualquer inconsistência inequívoca no levantamento fiscal que alicerçou a acusação fiscal deve prosperar a alegação da defesa.

O segundo argumento defensivo diz respeito ao cálculo do índice que apura o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS que, no seu entendimento, deve ser expurgado o valor das operações de saídas cujas aquisições tenham sido com o imposto substituído ou antecipado. Do mesmo, não há como prosperar a pretensão do impugnante. Se não vejamos.

Cabe inicialmente ressaltar que, inequivocamente, o art. 1º se reporta claramente em “percentuais faturamento”, ou seja, para o cálculo do percentual mínimo utilizando o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS não atribui qualquer dedução do faturamento global de cada período. Portanto, descabe a pretensão do autuado para a exclusão das “operações com mercadorias com substituição/antecipação e/ou com qualquer outro incentivo ou mecanismo de redução da carga tributária” no cálculo do percentual de vendas a contribuintes.

Esse entendimento somente seria passível de questionamento em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 31/07/2006 enquanto vigia o teor o caput do “*Art. 4º O disposto nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*”, uma vez que, com a nova redação dada pelo Dec. nº 10.066, de 03/08/06, DOE de 04/08/06, efeitos a partir de 01/08/06, a amplitude do termo “*O disposto nos artigos 1º e 2º*” passou a se restringir a “*A redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º*”, in verbis:

*Art. 4º - A redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

*A redação dada pelo Decreto nº 10.066, de 03/08/06, DOE de 04/08/06, efeitos a partir de 01/08/06.*

*I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária;*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.*

Logo, se infere claramente que, somente se exclui as operações com mercadorias enquadradas na substituição à redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º do 2º do Dec. nº 7.799/00. Ficando patente a aplicação restrita à redução de base de cálculo pela redução da amplitude da redação anterior que abrangia todo o disposto nos referidos artigos.

Assim resta evidenciado que no texto anterior do aludido dispositivo consta expressa extensivamente o disposto nos referidos artigos, portanto, na redação atual que limitou o alcance, tão-somente, à base cálculo o que impõe a exclusão das operações da substituição tributária para a redução da base de cálculo. Nestes termos, para o cômputo da receita bruta total deve ser considerado todo o faturamento da empresa.

No que diz respeito ao Acórdão CJF Nº 0241-11/10, fls. 377 a 387, carreado aos autos pelo defendant como antecedente jurisprudencial, verifico que naquele caso, os fatos geradores

ocorreram no exercício de 2005 e nos meses de janeiro a abril de 2006, fl. 378, portanto, antes da vigência da alteração promovida pelo Dec. nº Dec. nº 10.066/06.

Constatou também que não tem amparo legal a alegação do impugnante suscitando o princípio da razoabilidade para que fosse acolhida como adimplida sua obrigação no mês de setembro de 2009, pelo fato de ter alcançado o percentual de 63,376%, com uma diferença insignificante do percentual mínimo acordado de 65%. Ora, se as obrigações a serem cumpridas entre as partes celebradas no Termo de Acordo foram previamente estipuladas com a definição de percentuais mínimos a serem alcançados sem qualquer previsão para sua flexibilização, não há que se falar em discricionariedade para acolhimento de percentual inferior ao acordado.

Nos termos supra expedidos, com a adequada aplicação do roteiro de auditoria evidenciada nos demonstrativos sintéticos e analíticos carreados aos autos pela fiscalização, cujas cópias foram devidamente entregues ao impugnante, resta caracterizada a utilização indevida do benefício da redução da base cálculo na forma do Termo de Acordo e previsto no Dec. nº 7.799/00. Assim concluo pela subsistência da infração 01.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206681.0001/14-4**, lavrado contra **A GOMES & IRMÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$168.832,71**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$165.724,43, 70% sobre de R\$1.244,43 de e de 100%, sobre R\$1.863,85 previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “a”, “e” e “d”, III, e VII, “a” e da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologando os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2015.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REISPRESIDENTE EM EXERCÍCIO / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUZ - JULGADORA