

A. I. Nº - 299430.0004/14-8
AUTUADO - CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA.
AUTUANTES - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09.08.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0058-06/16

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. a) EXISTÊNCIA DE TERMO DE ACORDO. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se aos meses em que se atinja o percentual de 65%, no mínimo, do faturamento do valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS. Infração subsistente. **b)** AUSÊNCIA DE TERMO DE ACORDO. Apesar de o Termo de Acordo ter sido cassado, o autuado continuou a utilizar o benefício de redução de base de cálculo previsto no Decreto nº 7.799/00. Infração subsistente. **2. CRÉDITO FISCAL. a)** FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O contribuinte deverá estornar o crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo Infração caracterizada. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato comprovado. Infração caracterizada. **c)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. Restou comprovado o pagamento tempestivo do imposto. Infração insubsistente. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Infração subsistente. **4. MULTA. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO DEVIDO. a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** MERCADORIA SUJEITA À ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Uma vez comprovado a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infrações subsistentes. **5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a)** VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. **b)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AOS DAS ENTRADAS. Infrações

caracterizadas. Não acolhidas arguições de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/12/14, exige crédito tributário no valor de R\$2.341.186,96, imputando ao autuado as seguintes irregularidades à legislação do ICMS:

Infração 1 – Recolheu a menos de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. ICMS: R\$1.056.759,39. Multa de 60%. O autuado possuía, até setembro de 2012, termo de acordo para usufruir dos benefícios previstos no Decreto 7.799/00, porém não atendeu ao percentual mínimo de saídas para contribuintes do ICMS previsto no art. 1º, I, do citado Decreto, nos meses de fevereiro, março e setembro a dezembro de 2011 e janeiro a junho de 2012.

Infração 2 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. ICMS: R\$171.700,91. Multa de 60%. Nos meses janeiro e abril a agosto de 2011 e julho a setembro de 2012, o autuado atingiu o percentual mínimo de saída citado na infração anterior, portanto, com direito à redução de base de cálculo do ICMS nas saídas, porém o contribuinte não efetuou o estorno de crédito dos valores do ICMS superiores a 10% do valor das entradas, conforme exigido no art. 6º do Dec. 7799/00.

Infração 3 - Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução de base de cálculo. ICMS: R\$175.215,84. Multa de 60%. O termo de acordo citado na primeira infração foi cassado pela Administração Tributária desta Secretaria da Fazenda no mês de setembro de 2012, porém, nos meses de outubro a dezembro de 2012, o autuado continuou a reduzir indevidamente a base de cálculo do ICMS nos termos do benefício do Dec. 7799/00.

Infração 4 - Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, no período de maio de 2011 a dezembro de 2012. ICMS: R\$426.007,91. Multa de 60%. O autuado deixou de efetuar a antecipação tributária nas aquisições de tubos de cobre (NCM 7411.10.10), produto listado nos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10 como sujeito à substituição tributária nessas operações, cujas saídas nos respectivos meses foram sem tributação.

Infração 5 - “Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”. Indicada multa no valor de R\$97.659,06. O autuado deixou de efetuar a antecipação tributária nas aquisições de tubos de cobre (NCM 7411.10.10), porém nos meses de janeiro a março de 2011 e agosto de 2012 as saídas desse produto foram tributadas normalmente.

Infração 6 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária. ICMS: R\$272.766,15. Multa de 60%. O autuado utilizou indevidamente crédito fiscal referente às aquisições de tubo de cobre nos meses em que deu saída a este produto sem tributação, por ser considerado da substituição tributária.

Infração 7 - “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”. Foi indicada multa no valor de R\$39.534,54.

Infração 8 - Falta de recolhimento de ICMS constado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com

recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. ICMS: R\$39.919,49. Multa de 100%.

Infração 9 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas 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 em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS: R\$30.723,94. Multa de 100%.

Infração 10 - Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento. ICMS: R\$30.899,73. Multa de 60%. O autuado, no mês de novembro de 2012, na apuração do imposto, se creditou do ICMS devido por antecipação parcial, porém não foi identificado pela fiscalização o DAE correspondente a esse valor. Foram abatidos, do valor creditado indevidamente, os autos de infração pagos no trânsito de mercadorias tendo como fato gerador a antecipação parcial.

O autuado apresenta defesa, fls. 497 a 526, na qual afirma que o Auto de Infração é improcedente conforme demonstrará a seguir.

Argui a nulidade da infração 1, sob o argumento de que para o desenquadramento do benefício fiscal, o referido Decreto, no seu art. 7º-A, prevê que haja prévia denúncia do Termo de Acordo. Menciona que não foi notificado da revogação do referido Termo de Acordo em (fl. 533), por não ter atingido o patamar de 65% de faturamento destinado a contribuintes do ICMS. Ressalta que os períodos abarcados pela infração são anteriores à revogação do benefício fiscal e, portanto, essa revogação não poderia ter sido aplicada de forma retroativa.

Pontua que adquiriu o direito do benefício fiscal, assegurado por autoridade fazendária, não sendo razoável que a qualquer momento seja compelido a não mais gozar da redução da base de cálculo, sem que lhe seja, ao menos, notificado, conforme os ditames da legislação específica. Diz que a autuação é uma afronta aos princípios da segurança jurídica e da legalidade, já que nem o Decreto nº 7.799/00 nem qualquer outro texto legal prevê a retroatividade da cassação de um benefício fiscal. Faz alusão ao Acórdão CJF Nº 0241-11/10 (fls. 535 a 545), bem como cita doutrina.

Destaca que modificar situação consolidada e ratificada pela própria Administração Pública, conferindo-lhe efeitos retroativos, é atentar contra o princípio da segurança jurídica, maculando de inconstitucionalidade o procedimento que o concretiza. Diz que qualquer ato que venha a modificar ou extinguir esta situação jurídica é um ato desconstitutivo, passível, portanto, de efeitos de natureza *ex nunc*, ou seja, atingindo eficácia apenas após a sua entrada em vigência. Frisa que não há que se falar em retroatividade da denúncia ao Termo de Acordo. Cita os Acórdãos JJF Nº 0286-03/03 e CJF Nº 0008-12/05 (fls. 547 a 553). Aduz que o posicionamento da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, em outros casos idênticos ao presente, tem opinado pela improcedência do procedimento adotado nas fiscalizações ocorridas neste contexto. Acosta aos autos cópia do Acórdão CJF Nº 0458-11/06 (fls. 555 a 558).

Prosseguindo, passa a tratar da nulidade da autuação sob o argumento de que há incompetência dos autuantes para revogação do Termo de Acordo. Diz que admitir a inobservância da redução da base de cálculo no período tratado na primeira infração é admitir que os próprios autuantes, no momento da fiscalização, podem cassar o Termo de Acordo, descaracterizando ou desconsiderando a redução a qual o autuado faz jus. Frisa que os autuantes são incompetentes para tanto, já que o ato de denúncia somente pode ser praticado pela autoridade fazendária autorizada por lei, dentro das formalidades exigidas e nunca no próprio lançamento de ofício.

Menciona que apenas depois de acatada e deferida a revogação, poderia ser autuado e, além disso, qualquer cobrança não haveria que ser materializada mediante Auto de Infração, já que, na prática, redundaria na revogação do benefício acordado, com grave ônus da "multa por infração".

Após transcreve a ementa dos Acórdãos CJF Nº 0434-12/02 e JJF Nº 0377-03/02, afirma que ao

decretar a "perda do benefício fiscal" a que fazia jus, procedendo à cobrança integral e direta do imposto, os autuantes praticaram ato que extrapola a competência funcional deles, o que acarreta a nulidade da infração 1, nos termos do art. 18, I, do RPAF/99, cujo teor transcreveu.

No mérito, quanto à infração 1, afirma que há impropriedade no método utilizado na apuração dos percentuais de vendas, no varejo e no atacado, e, por via conexa, na apuração da base de cálculo e do ICMS que seria devido. Afirma que a fiscalização não apresentou uma demonstração analítica das vendas realizadas pelo autuado no período em questão, com a indicação da situação cadastral dos clientes, objetivando identificar quando se tratava de pessoa física ou jurídica, assim como contribuinte ou não contribuinte do ICMS.

Menciona que o Decreto nº 7.779/00, no seu art. 10, determina a aplicação do benefício às operações "destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia", não fazendo distinção entre Contribuintes inscritos no "cadastro normal" ou no "cadastro especial". Diz que, portanto, não se pode afirmar que para a determinação dos percentuais seria obrigatória à exclusão das vendas a clínicas, hospitais, bancos etc., ou seja, para CNPJ, posto que tais eram considerados sim contribuintes do ICMS, pois possuíam obrigações atinentes ao imposto, como o pagamento da "diferença da alíquota" nas aquisições interestaduais de bens para o ativo imobilizado.

Sustenta que, nos exercícios de 2010 e 2011, obteve seu faturamento de R\$38.351.513,48 e R\$ 41.088.748,08, respectivamente, conforme demonstrativos às fls. 560 e 561, se enquadrando, portanto, no art. 1º, inc. I, do mencionado Decreto Estadual, devendo atingir o percentual de 65% do valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS.

Ressalta que, nos exercícios de 2011 e 2012, foram emitidas, respectivamente, 16.179 e 20.653 notas fiscais, conforme demonstrativos constantes no CD-ROM de fl. 563, sendo impossível que a fiscalização tenha realizado um levantamento, nota a nota, para determinar o percentual atingido nesses anos. Diz que, assim, o Auto de Infração carece de demonstrações que comprovem que o defendente não observou os ditames do Decreto Estadual mencionado.

Assegura que atingiu o percentual definido pela referida legislação, já que do valor global do faturamento, 65% deste montante corresponde a saídas para contribuintes do ICMS. Visando comprovar que houve quantidade significativa de saídas destinadas a contribuintes do ICMS, apresenta amostragem de notas fiscais dos exercícios de 2011 e 2012, referentes a vendas realizadas para estes contribuintes (fls. 564 a 685). Requer a realização de perícia.

Quanto à infração 2, diz que os seus livros de Apuração do ICMS se encontram na posse dos autuantes e, dessa forma, encontra-se impossibilitado de apurar se houve falha do setor responsável da empresa ou se a fiscalização se equivocou ao apurar a infração. Requer que os citados livros sejam devolvidos.

No que tange à infração 3, afirma que o Termo de Acordo que o beneficiava com a redução da base de cálculo do ICMS foi revogado, mediante ação unilateral do Fisco, em setembro de 2012, sem que lhe fosse dada oportunidade de defesa para demonstrar o contrário.

Explica que o mencionado Decreto, em seu art. 1º, I e II, determina que para adquirir o benefício o contribuinte deve observar se a sua receita bruta do exercício anterior permitirá. Assim, para se enquadrar no referido Decreto, faz-se necessário que o contribuinte comprove o seu faturamento para, no exercício seguinte, usufruir do benefício. Entretanto, quando se trata da cassação do citado Termo, o Decreto é omissivo quanto ao prazo para a produção dos efeitos dessa revogação.

Transcreve o disposto nos artigos 108 e 112 do CTN e, em seguida, afirma que como o Decreto Estadual que institui o benefício fiscal enquadra o contribuinte considerando informações do exercício anterior ao Termo de Acordo, torna-se claro que os atos praticados em relação ao benefício adquirido no curso de um exercício só poderão produzir efeitos no próximo exercício. Frisa que o CTN define, em seu art. 112, que a interpretação, em caso de omissão da lei, deve ser realizada da maneira mais benéfica para o contribuinte. Acrescenta que o art. 150, III, da Constituição Federal, estabelece que nenhum tributo pode ser cobrado no mesmo exercício em

que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou. Cita doutrina.

Diz que, no caso em apreço, quando da cassação do Termo de Acordo, o contribuinte terá que voltar a utilizar a base de cálculo das mercadorias previstas no mencionado Decreto, sem gozar a redução prevista. Portanto, há um restabelecimento da base de cálculo que lhe é significativamente oneroso.

Pontua que, utilizando-se da analogia e dos princípios tributários da legalidade, segurança jurídica e da anterioridade, não resta dúvida acerca da necessidade de a revogação do Termo de Acordo surtir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte, tendo em vista que o recolhimento ICMS será majorado, tudo conforme previsto no art. 150, inc. III, da Constituição Federal.

No que tange às infrações 4 e 5, inicialmente frisa que é uma pessoa jurídica de direito privado que tem como objetivo social a exploração do ramo de comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico, peças e acessórios para refrigeração, aparelhos de refrigeração, ferramentas, eletrodomésticos, eletroeletrônicos e serviços de reparação, manutenção e instalações de máquinas equipamentos de aparelhos de refrigeração, e exposições comerciais, conforme a cláusula terceira do seu Contrato Social anexado às fls. 687 a 691.

Transcreve as atividades econômicas que exerce, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE (fl. 693) e, mais adiante, destaca que essas atividades em nada se assemelham às relacionadas com construção civil, as quais possuem CNAEs completamente diferentes (fls. 695 a 698).

Explica que o produto tubo de cobre encontra-se listado nos Protocolos ICMS nºs 104/2009 e 26/2010, como sujeito à substituição tributária. Entretanto, verifica-se, também, que os próprios Protocolos supramencionados estabelecem que a substituição deve ocorrer nos casos em que o tubo de cobre seja utilizado na construção civil. Transcreve item do anexo desses Protocolos.

Assevera que, portanto, a legislação em apreço em nenhum momento o obriga a realizar a substituição tributária no caso das aquisições do produto tubo de cobre, proveniente de outras unidades da Federação, já que a sua atividade econômica não se assemelha à construção civil. Para embasar sua tese, reproduz trecho do Acórdão JF Nº 0077-02/11 (fls. 700 a 706). Diz que, portanto, não está obrigado a realizar a substituição tributária nas aquisições dos tubos de cobre.

Aduz que, na hipótese de o argumento acima não elidir as infrações em comento, a responsabilidade pela substituição tributária nas aquisições de tubos de cobre não lhe competia.

Esclarece que efetua as compras dos tubos de cobre de pessoas jurídicas localizadas em outras unidades da Federação, conforme as notas fiscais, anexadas por amostragem, às fls. 709 a 747.

Diz que, na remota possibilidade do tubo de cobre se enquadrar na substituição tributária, deve ser observada a cláusula primeira do Protocolo ICMS 104/2009, que atribui ao remetente da mercadoria a responsabilidade pela retenção do ICMS devido por substituição. Cobia, portanto, ao remetente realizar o recolhimento do imposto mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos (GNRE) ou, caso seja inscrito no CAD-ICMS, efetuar o recolhimento até o nono dia do mês subsequente à remessa da mercadoria, conforme previsto na cláusula quinta, do referido Protocolo. Conclui que jamais poderia ser responsabilizado pela inobservância da prática da substituição tributária em relação a esta mercadoria, já que em nenhuma das hipóteses mencionadas existe a possibilidade de ser o responsável por este recolhimento.

Relativamente à infração 6, afirma que a exigência fiscal não procede, pois não adquiriu tubos de cobre com ICMS recolhido por substituição tributária, já que o produto tubo de cobre não utilizado na construção civil não está enquadrado no regime de substituição tributária.

Diz que, observando o art. 346 do RICMS-BA, utilizando-o de forma conexa ao caso em apreço, tendo em vista que não ocorreu o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição, não há que se falar em vedação a utilização de crédito fiscal. Destaca que a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia vem julgando os Processos Administrativos Fiscais em consonância com tudo quanto exposto, em relação à desobrigação da substituição tributária na aquisição de

tubos de cobre, quando se trata de atividade econômica distinta à construção civil. Volta a transcrever trecho do Acórdão JJF Nº 0077-02/14 e, em seguida, salienta que a empresa tratada nesse citado Acórdão tem a mesma atividade econômica do ora defendente.

Sustenta que a infração 7 não merece prosperar, pois o autuante reconhece o pagamento do imposto, tendo em vista que a autuação se restringe na cobrança de multa, já que não houve a antecipação tributária no momento devido. Frisa que o imposto foi pago, ainda que não tenha sido recolhido no período da antecipação, não trazendo qualquer prejuízo à Administração. Diz que desproporcional e não razoável a aplicação de multa de 60%, já que não prejudicou o Estado da Bahia e efetuou o recolhimento que era devido.

Quanto às infrações 8 e 9, diz que em nenhum desses itens do lançamento os autuantes demonstram ou apontam quais as diferenças apuradas e em quais competências foram observadas as referidas omissões. Afirma que não restou demonstrado sobre o que se referem as omissões, já que os autuantes utilizaram a última competência de cada exercício fiscalizado para quantificar as omissões. Diz que nessas infrações não foi discriminado o momento em que as omissões ocorreram. Afirma que foi cerceado o seu direito de defesa. Faz alusão ao disposto nos artigos 18 e 20 do RPAF/99. Requer a nulidade dessas infrações.

Relativamente à infração 10, afirma que efetuou o recolhimento da antecipação parcial, conforme comprovam as guias e comprovantes de pagamentos anexados às fls. 749 a 755.

Ao finalizar, solicita que as infrações 1, 8 e 9 sejam declaradas nulas e que sejam as infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 10 julgadas improcedentes. Requer a realização de perícia. Pede que as publicações e intimações sejam realizadas em nome dos subscritores da peça defensiva, bem como solicita cadastramento de e-mail para recebimento de informações acerca do andamento processual do Auto de Infração em tela.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 778 a 787, na qual rebatem os argumentos defensivos conforme relatado a seguir.

Quanto à nulidade da infração 1, afirmam que nesse item do lançamento não se fala em desenquadramento ou em denúncia de Termo de Acordo firmado com a SEFAZ/BA. Explicam que o autuado descumpriu o previsto no art. 1º, I, do Dec. 7799/00, perdendo, portanto, o direito de reduzir a base de cálculo do imposto, conforme os demonstrativos de fls. 40 e 54. Reiteram que em nenhum momento determinaram o desenquadramento do autuado do tratamento tributário previsto no citado Decreto, tanto que nos meses em que o percentual previsto foi atingido, o autuado usufruiu deste benefício. Mencionam que, em julgamento desse tipo de infração, praticada por este mesmo contribuinte, tanto a 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0225-02/12) quanto à 3ª CJF (Acórdão CJF Nº 0455-13/13), se posicionaram no sentido de que o benefício fiscal do Decreto Estadual nº 7.799/2000 *"é condicionado que o contribuinte atenda, além da assinatura do Termo de Acordo, algumas exigências, entre elas que as vendas sejam para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia e que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, no caso do contribuinte autuado, ao percentual de faturamento de 65%."*

Especificamente quanto ao mérito, afirmam que os demonstrativos, elaborados a partir dos arquivos do Sintegra enviados pelo contribuinte e das notas fiscais de saídas por ele emitidas, constam deste processo e foram fornecidos ao autuado na íntegra pessoalmente em 05/12/2014 (fls. 479 e 480) e em 06/01/2015, via AR (fls. 492 a 494). Em seguida, passam a relacionar os demonstrativos e a citar em que fls. do processo se encontra cada um deles.

Explicam que o art. 5º da Lei nº 7.014/96 prevê que é contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria. Incluindo-se entre os contribuintes aquelas pessoas listadas nos incisos I a XIII do parágrafo 2º do mesmo artigo, que, na condição de consumidor ou usuário final, adquira bens ou serviços em operação ou prestação interestadual. Acrescentam que o próprio Dec. 7.799/00 estabelece, no §3º do art. 1º, as exceções para as vendas a contribuintes na

condição de especial, sendo que o autuado não se enquadra em nenhuma das exceções previstas.

Mantêm a autuação, sob o argumento de que o trabalho foi feito com a totalidade dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, uma vez que para o estabelecimento dos percentuais atingidos é indispensável que se considere todas as notas fiscais de saídas.

Quanto à infração 2, afirmam que contribuinte escritura seus livros, inclusive o "Registro de Apuração do ICMS", utilizando sistema eletrônico de processamento de dados e, portanto, a qualquer momento poderia reimprimir o referido livro ou solicitar os autos e fazer cópia dos livros que estariam dificultando a sua defesa. Pontuam que, desde 06/02/15, já devolveram todos os livros que foram fornecidos pelo autuado, conforme recibo às fls. 788 a 790. Ressaltam que o livro Registro de Apuração de ICMS não foi fornecido pelo autuado, sob a alegação de que já se encontrava sendo utilizado em outro trabalho realizado pela SEFAZ-BA. Aduzem que o referido livro foi localizado e dele foi obtida fotocópia, a qual foi utilizada na auditoria fiscal e se encontra acostada às fls. 423 a 478 dos autos.

No que tange à infração 3, informam que em setembro de 2012 a SEFAZ, mediante Processo nº 173291/2012-7, cassou o benefício fiscal da redução de base de cálculo, concedido à Centraltec Climatização Ltda., inscrição nº 059.061.838. Mencionam que o autuado foi regularmente cientificado desta decisão em 13/09/2012 e, no entanto, indevidamente continuou utilizar o referido benefício nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012.

Entendem que não se sustenta a tese defensiva, segundo a qual a revogação do Termo de Acordo deveria surtir efeitos somente a partir do exercício seguinte. Explicam que a redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7799/00 nada mais é do que um benefício fiscal concedido pela Administração Pública, cuja fruição depende de que o Termo de Acordo esteja em vigor.

Relativamente às infrações 4 e 5, afirmam que até o mês de abril de 2011 o autuado tributou normalmente as operações com os produtos em questão, conforme os DANFES anexados às fls. 791 a 798; a partir de maio, as saídas deixaram de ser tributadas e foram consideradas como se as mercadorias estivessem no regime de substituição tributária. Informam que o autuado assim procedeu também no exercício de 2012, exceto no mês de agosto, quando deu saída, na grande maioria das vezes, como produto de tributação normal, consoante os DANFES de fls. 799 a 831. Frisam que, embora o autuado alegue que "tubo de cobre" não é produto da substituição tributária, a grande maioria de suas operações nos exercícios fiscalizados demonstra que ele procede de forma diversa. Além disso, o fornecedor seu deste produto, cuja sede fica em São Paulo, fez a retenção do imposto por se tratar de venda de produto da substituição tributária, conforme se pode observar nos DANFES anexados às fls. 832 a 837.

Ressaltam que o autuado dirigiu consulta à SEFAZ-BA a respeito da tributação do produto tratado nas infrações em tela. Em resposta, a Diretoria de Tributação (DITRI) informou (Processo 17586420121, cópia às fls. 838 a 840) que "*de acordo com a COMCLA, Comissão Nacional de Classificação, instalações em construção incluem-se entre os serviços especializados de construção civil*", e que "*instalação de sistema de ar ou qualquer aparelho de ar condicionado envolve a execução de um projeto específico e inerente à construção civil, ...*". Conclui, então, que "*estão enquadrados na substituição tributária os tubos de cobre a serem utilizados na instalação de aparelhos de ar condicionado ou de sistemas de climatização de ambientes*".

Frisam que, embora o defendente alegue que suas atividades não estão relacionadas à construção civil, o produto por ele comercializado é utilizado em serviços de construção civil. Sustentam que a mera aquisição de tubo de cobre já implica o pagamento da substituição tributária, mesmo que não seja para construção civil.

Esclarecem que o Protocolo ICMS 104/09 foi celebrado com o Estado de São Paulo, ao passo que o Protocolo ICMS 26/10 foi firmado com o Estado de Minas Gerais e, posteriormente, aderido pelos Estados do Espírito Santo (efeitos a partir de 15/11/12) e do Amapá (dezembro/13). Prosseguindo, dizem que durante os exercícios de 2011 e 2012 o autuado adquiriu o produto em questão nos Estados de Pernambuco e Alagoas, cabendo ao adquirente à responsabilidade pela

antecipação tributária, já que se trata de estados não participantes dos referidos Protocolos, conforme previsto no art. 8º, §4º, I, "a", da Lei 7.014/96. Neste mesmo período, adquiriu o produto, também, do Estado do Espírito Santo, inclusive no mês de dezembro, quando este Estado participava do Protocolo ICMS 26/10. Nesse mês, a cobrança da antecipação atendeu ao disposto no art. 6º, XV, da mesma Lei, uma vez que o remetente não efetuou a retenção do ICMS, nem tinha inscrição como substituto tributário no Estado da Bahia. Dizem que a mesma coisa aconteceu em aquisições oriundas do Estado de São Paulo, pois o remetente nem reteve o imposto, nem tinha inscrição na Bahia.

Quanto à infração 6, afirmam que o autuado repetiu os mesmos argumentos utilizados para as infrações 4 e 5, sobre os quais ratificam o entendimento expostos para aquelas infrações.

Acrescentam que a cobrança desta infração teve como critério o comportamento que o próprio autuado adotou para as vendas dos produtos em comento nos exercícios fiscalizados. Nos meses em que ele deu saída com tributação, o crédito das aquisições foi mantido, sendo-lhe cobrada a multa sobre a antecipação tributária (ver infração 5); já nos meses em que ele não tributou as saídas, classificando-as no CFOP 5403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto), o crédito nas aquisições foi considerado indevido, ensejando, também, a cobrança da antecipação tributária integral, quando devida (ver infração 4).

Relativamente à infração 7, dizem que o argumento defensivo não tem amparo legal nem conteúdo lógico. Explicam que a antecipação parcial do imposto, como o próprio nome já sugere, é uma antecipação de parte do imposto que não encerra a fase de tributação e está relacionada às aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à revenda.

Transcrevem o disposto no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e, em seguida, concluem que a cobrança da multa está prevista na legislação e, sendo assim, não reconhecem como válido o argumento apresentado pelo contribuinte e mantêm a autuação.

No que tange às infrações 8 e 9, afirmam que não procede a alegação de cerceamento de defesa, pois essas infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por mercadorias, o qual acusou tanto omissão de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária. Frisam que foram entregues ao autuado os demonstrativos que embasam essas infrações (fls. 479, 480, 493 e 494). Em seguida, passam a discriminar de forma detalhada e explicar cada uma desses demonstrativos.

Quanto à infração 10, explicam que, da análise da conta corrente do exercício de 2012, verificaram a existência de um crédito sob o título "Antecipação Parcial Período Anterior", no mês de novembro, no valor de R\$78.356,13, porém não identificaram o correspondente pagamento nos sistemas da SEFAZ-BA. Abateram, deste valor não comprovado, a antecipação parcial referente à Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadorias, mas só do exercício de 2012.

Afirmam que dentre os DAEs apresentados na defesa, há pagamentos de Auto de Infração no trânsito de mercadorias do exercício de 2011, no montante de R\$55.734,97, conforme tabela que apresentam. Considerando que o valor desta infração é de R\$30.899,73, opinam pela exclusão da infração 10 do Auto de Infração.

Ao finalizarem, mantêm integralmente todas as infrações, exceto a infração 10, e, portanto, sugerem que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte no valor de R\$2.310.287,23.

Regularmente notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciou às fls. 845 a 863.

Quanto à infração 1, destaca que os autuantes tentam desconsiderar o seu direito ao benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS no exercício financeiro em comento, conferido nos termos do Decreto nº 7799/00. Frisa que, no entanto, para que haja o devido desenquadramento do contribuinte do citado benefício fiscal, o referido Decreto preceitua, em seu artigo 7º-A, que a perda do benefício por iniciativa do fisco será precedida de denúncia do Termo de Acordo.

Repete argumentos trazidos na defesa e, em seguida, afirma que uma mesma pessoa jurídica

pode modificar a sua inscrição cadastral por diversos motivos, passando de inscritos para não inscritos e de contribuintes para não contribuintes. Portanto, não há como a fiscalização analisar as saídas que foram destinadas a contribuintes à época dos fatos, utilizando como base o seu enquadramento nos dias atuais. Reitera o pedido de perícia.

No que tange à infração 2, repete argumentos trazidos na defesa e acrescenta que apesar do estorno não ter sido realizado no momento da entrada da mercadoria, as operações de saídas interestaduais foram tributadas a 12% e, portanto, não se beneficiou da suposta omissão de tributação, já que houve tributação na saída das mercadorias, conforme as folhas do livro Registro de Apuração de ICMS acostadas às fls. 865 a 882.

Relativamente à infração 3, faz uma síntese da informação fiscal e reitera argumentos trazidos na defesa. Em seguida, frisa que como o próprio Decreto nº 7799/00 utiliza informações do exercício anterior ao Termo de Acordo, torna-se claro que os atos praticados em relação ao benefício adquirido, no curso de um exercício financeiro, somente poderão produzir efeitos no próximo exercício. Aduz que o art. 150, III, da Constituição Federal, estabelece que nenhum tributo poderá ser cobrado no mesmo exercício em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Conclui que, utilizando a analogia e os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da anterioridade, não resta dúvida da necessidade da revogação do Termo de Acordo surtir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte.

Em relação às infrações 4 e 5, repisa que as atividades econômicas que exerce não se assemelham com as atividades relacionadas à construção civil, que possuem CNAEs diferentes, inclusive no que tange as subclasses deste ramo, conforme as listas de serviços relacionadas à construção civil que apresenta. Repete que o produto tubos de cobre está listado nos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, tudo conforme já alegado na defesa.

Prosseguindo, passa a fazer uma síntese das alegações contidas na informação fiscal quanto às demais infrações e, em seguida, repete os argumentos que foram trazidos na defesa, os quais já constam neste relatório.

Ao finalizar seu arrazoado, solicita que as infrações 1, 8 e 9 sejam declaradas nulas e que as infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 10 sejam julgadas improcedentes.

Os autuantes se pronunciaram à fl. 886, informando os argumentos defensivos atinentes às infrações 1, 3, 4, 5, 6 e 7 são os mesmos trazidos na defesa.

Quanto à infração 2, afirmam que o autuado apresenta cópia do livro Registro de Apuração de ICMS, demonstrando contradição, e reconhece que o estorno de crédito não foi realizado. Após explicar a diferença entre o estorno de crédito na aquisição de mercadorias e o crédito presumido nas saídas interestaduais com alíquota de 12%, frisam que tais valores não podem ser compensados, como deseja o autuado.

Relativamente às infrações 8 e 9, afirmam que as irregularidades foram apuradas através de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, conforme previsto na Portaria 445/98.

Ao finalizar, mantém os termos da informação fiscal e sugerem a remessa do processo ao CONSEF para análise e julgamento.

Considerando que o autuado só tinha recebido os livros relacionados no documento de fl. 788 em 06/02/15, decidiu a 4ª JJF converter o processo em diligência à INFAZ ATACADO, para que fosse reaberto o prazo de defesa em sessenta dias.

A diligência foi cumprida conforme fls. 894 a 986, tendo o autuado apresentado a defesa que se encontra acostada às fls. 898 a 901.

Nessa nova defesa, o autuado afirma que a falta de estorno de que trata a infração 2 decorreu do fato de que a empresa, no período em questão, não aplicou a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00, conforme comprova a cópia do livro Registro de Apuração de ICMS acostada às fls. 918 a 926. Sustenta que, como não se beneficiou da redução de base de cálculo, não está obrigado a efetuar qualquer estorno de crédito fiscal, motivo pelo qual não o

fez.

Ao finalizar, solicita que a infração 2 seja julgada totalmente improcedente. Também solicita que as futuras intimações acerca dos feitos sejam realizadas em nome dos advogados que subscrevem essa nova defesa, assim como pedem que sejam cadastrados *e-mails* para recebimento de informações acerca do andamento processual.

Os autuantes prestam nova informação fiscal, fls. 928 e 929, na qual explicam que os livros fiscais fornecidos à fiscalização, exceto o Registro de Apuração do ICMS, só foram devolvidos ao contribuinte em 06/02/15 (fls. 788) porque seu representante não compareceu à SEFAZ para assinar o Auto de Infração em 22/12/14.

Quanto ao argumento trazido na nova defesa, frisam que as saídas constantes nos extratos trazidos aos autos estão relacionadas apenas a saídas interestaduais, operações que não são beneficiadas com a redução de base de cálculo prevista o art. 1º do Decreto nº 7799/00. Mencionam que, durante o período fiscalizado (2011 e 2012), o defendente sempre utilizou o benefício do Decreto nº 7.799/00 nas saídas internas, utilizando o CFOP 5102, inclusive nos meses desta infração, conforme comprova o demonstrativo "Auditoria em documentos e lançamentos - uso Decreto nº 7799/00 sem atingir o percentual mínimo - vendas para contribuintes habilitados" (fls. 42 e 43). Acrescentam que os DANFEs acostados pelo autuado às fls. 564 a 680 também comprovam a utilização do benefício fiscal em todos os meses do período fiscalizado nas operações internas. Destacam que a cópia do Registro de Apuração de ICMS (fls. 423 a 478) evidencia que, nas saídas de mercadorias classificadas no CFOP 5102, a base de cálculo está reduzida, em razão da utilização do benefício do citado Decreto Estadual quando das vendas para contribuintes.

VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade da infração 1 sob o argumento de que na apuração do imposto foi desenquadrado do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7799/00 sem que tivesse sido previamente notificado da revogação do Termo de Acordo. Também foi arguida a incompetência dos autuantes para revogar o Termo de Acordo celebrado entre o autuado e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Conforme consta no Auto de Infração, nos meses de fevereiro, março e setembro a dezembro de 2011 e janeiro a junho de 2012, o autuado não fez jus à redução de base de cálculo do ICMS nas saídas internas porque não atingiu o percentual previsto no art. 1º, I, do Decreto nº 7799/00. A situação tratada na infração em comento não se confunde com a prevista no art. 7º-A do Decreto nº 7799/00, como tenta fazer crer o defendente. Dessa forma, não houve nesses meses o alegado desenquadramento do autuado e, portanto, não há o que se falar em aplicação retroativa de revogação de Termo de Acordo.

Considerando que, no período abarcado pela infração 1, o autuado não foi desenquadramento do benefício fiscal de que cuida o Decreto nº 7799/00, não há como prosperar a alegação defensiva atinente à competência dos autuantes para revogar Termo de Acordo.

As decisões citadas na defesa não se aplicam ao caso em análise, uma vez que tratam de situações diversas da que se encontra em apreciação. Além, disso, não se pode olvidar que aquelas decisões não vinculam a presente lide.

Dessa forma, afasto a preliminar de nulidade arguida quanto à infração 1.

Foi arguida a nulidade das infrações 8 e 9, pois, segundo o defendente, os autuantes teriam deixado de demonstrar as diferenças apuradas pela fiscalização e em que competências foram observadas as referidas omissões.

As infrações 8 e 9 tratam de falta de recolhimento de ICMS em decorrência de omissão de operações de entradas e de saídas, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios fechados de 2011 e 2012.

Esse roteiro de auditoria fiscal visa aferir a movimentação dos estoques do contribuinte fiscalizado, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado. Nos demonstrativos acostados às fls. 162 a 182 e 294 a 315, dos quais o autuado recebeu cópia, atestam a ocorrência das omissões de operações tratadas nas infrações em comento. Esses demonstrativos são os rotineiramente elaborados pela fiscalização em levantamentos quantitativos de estoques e constituem comprovação das omissões ali apuradas.

No caso das infrações em comento, os levantamentos quantitativos realizados foram em exercícios fechados, uma vez que os exercícios de 2011 e 2012 já se encontravam encerrados. Dessa forma, sabe-se com segurança que as omissões de operações de saídas ocorreram durante os exercícios de 2011 e 2012, porém não há como se precisar as datas da ocorrência dessas omissões: primeiro, porque obviamente não há registro das operações omitidas; segundo, não se pode determinar em que mês ou meses ocorreram essas omissões porque o levantamento não é feito com base mensal.

Para essas situações em que o roteiro de auditoria fiscal não permite que se determine a data da ocorrência do fato gerador, o § 2º do art. 39 do RPAF-BA/99 assim dispõe:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Tomando por base esse dispositivo regulamentar, nas hipóteses de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, a data de ocorrência do fato gerador do ICMS considera-se ocorrida no último dia do exercício fiscalizado, no caso em tela 31/12/11 e 31/12/12, como acertadamente consideraram os autuantes.

Pelo acima exposto, afasto a preliminar de nulidade das infrações 8 e 9.

Saliento que quando esta Junta de Julgamento Fiscal considerou necessária a realização de diligência para sanear o processo, essa providência foi tomada, inclusive com a reabertura do prazo de defesa. Todavia, quanto às matérias tratadas no Auto de Infração, não vislumbro razão que justifique a realização de perícia ou de diligência, haja vista que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões a serem apreciadas e, além disso, não são necessários conhecimentos especializados para a decisão acerca das matérias tratadas nos autos.

No mérito, quanto à infração 1, a qual trata de recolhimento a menos de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, o autuado alega que não lhe foi apresentada uma demonstração analítica das vendas realizadas, com a indicação da situação cadastral dos clientes. Diz que o Decreto nº 7.779/00, no seu art. 10, não faz distinção entre contribuintes inscritos no "cadastro normal" ou no "cadastro especial". Apresenta demonstrativo indicando que atingiu o percentual previsto na legislação. Frisa que a quantidade de notas fiscais impossibilita que se efetue um levantamento, nota a nota, visando determinar o percentual atingido.

A apuração da infração imputada ao autuado está respaldada em demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia, conforme recibos às fls. 479/480 e 492/494. Tendo em vista a grande extensão desses demonstrativos, apenas algumas páginas de cada um deles foram anexadas aos autos na forma impressa (fls. 33 a 66), porém no CD-ROM cuja cópia foi entregue ao autuado esses demonstrativos encontram-se na íntegra. Esses demonstrativos informam, analiticamente, as operações de saídas consideradas nessa infração, bem como indicam a situação cadastral de cada um dos destinatários das mercadorias, senão vejamos:

- os demonstrativos denominados “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – USO DECRETO Nº 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO INDEVIDA” (fls. 33/39 e 46/53) indicam analiticamente as vendas que foram consideradas na

auditoria fiscal;

- os demonstrativos intitulados “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – USO DECRETO Nº 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO – VENDAS PARA CONTRIBUENTES HABILITADOS” (fls. 42/43 e 56/57) relacionam analiticamente os contribuintes com inscrição cadastral ativa;
- os demonstrativos intitulados “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – USO DECRETO Nº 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO – VENDAS PARA NÃO CONTRIBUENTES” (fls. 44/45 e 58/59) discriminam analiticamente os contribuintes isentos;
- os demonstrativos intitulados “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – USO DECRETO Nº 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO – VENDAS PARA CONTRIBUENTES DESABILITADOS” (fls. 61/63) elenca de forma analítica os contribuintes desabilitados;
- os demonstrativos intitulados “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – USO DECRETO Nº 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO – VENDAS PARA CONTRIBUENTES INSCRITOS COMO ESPECIAL” (fls. 64/66) relacionam analiticamente os contribuintes inscritos como especial.

Em vista do acima exposto, o argumento defensivo atinente à ausência de demonstração analítica das vendas realizadas, com a indicação da situação cadastral dos clientes, não se mostra capaz de elidir a infração em comento.

A redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00 é cabível nas operações de saídas internas de mercadorias “destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”. Por seu turno, a Lei nº 7014/96, no seu art. 5º, define como contribuinte do ICMS *qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*.

Efetivamente, o §3º do artigo 1º do Decreto nº 7799/00, com a redação que vigeu até 30/06/12, admite que as saídas para pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS sejam computadas na determinação do percentual de faturamento de que trata o inc. I do art. 1º do Decreto nº 7799/00, desde que o estabelecimento atacadista esteja inscrito sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 12-A, 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único do Decreto nº 7799/00, quais sejam:

ITEM	CÓDIGO	ATIVIDADE ECONÔMICA
12-A	4649-4/08	Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar.
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.

Considerando que o autuado desenvolve as atividades de códigos 46.49-4-01, 43.22-3-02, 46.18-4-99, 47.53-9-00 e 47.57-1-00 (fl. 903), não há como se considerar as operações destinadas a pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS na determinação do percentual de faturamento de que trata o art. 1º, inc. I, do Decreto nº 7799/00.

Ademais, nos termos dos artigos 181, do RICMS-BA/97, e 23, do RICMS-BA/12, o contribuinte do ICMS é responsável pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral dos contribuintes que com ele promovam transação comercial.

As Demonstrações de Resultado dos Exercícios de 2010 e 2011, acostadas às fls. 560 e 561, não são capazes de elidir a infração em comento, pois não comprovam que as vendas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS atingiram o percentual previsto no inc. I do art. 1º do Decreto nº 7799/00.

Restou, portanto, comprovado que o autuado utilizou a redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7799/00 em meses em que as saídas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS não

atingiram o patamar mínimo de 65%, previsto no inc. I do art. 1º do referido Decreto. Dessa forma, a infração 1 subsiste em sua totalidade.

Trata a infração 2 de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

O autuado afirma que apesar de o estorno não ter sido realizado no momento da entrada da mercadoria, as operações de saída interestaduais foram tributadas a 12% e, portanto, não se beneficiou da suposta omissão de tributação, já que houve tributação na saída das mercadorias, conforme folhas do Registro de Apuração de ICMS acostadas aos autos.

Esse argumento defensivo não merece acolhimento, pois as saídas constantes nos livros anexados às fls. 865 a 882 são referentes a saídas interestaduais, quando não ocorre a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00. Já em relação às operações internas, houve a redução de base de cálculo e, portanto, era devido o estorno proporcional à redução. Dessa forma, a infração 2 resta caracterizada.

Na infração 3, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em decorrência de utilização indevida do benefício de redução de base de cálculo do imposto, uma vez que o Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ-BA foi cassado em setembro de 2012, mediante o Processo nº 173291/2012-7, tendo sido o autuado notificado desta decisão em 13/09/12.

O defendente sustenta, em síntese, que a revogação do Termo de Acordo só produziria efeitos a partir do próximo exercício financeiro, ou seja, a partir de 2013.

A redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7799/00 constitui um benefício fiscal condicionado, dentre outras condições, à existência de Termo de Acordo. Considerando que o Termo de Acordo foi revogado em setembro de 2012, o ICMS a recolher a partir do mês de outubro de 2012 deveria ser apurado sem o referido benefício fiscal, pois, quando a fruição de um benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o ICMS será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação sob condição. Na hipótese de benefício fiscal condicionado, não há o que se falar em majoração de tributo, pois se trata de um restabelecimento da tributação normal, bem como não há que se cogitar em afronta ao princípio da anterioridade. Dessa forma, a infração 3 é procedente.

A infração 4 trata de falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições mercadoria proveniente de outras unidades da Federação. Por seu turno, a infração 5 cuida de *“Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”*

Essas duas infrações são referentes a operações com tubos de cobre (NCM 7411.10.10), sendo que a infração 4 abrange o período de maio de 2011 a dezembro de 2012, ao passo que a infração 5 se refere aos meses de janeiro a março de 2011 e agosto de 2012.

Em sua defesa, o autuado alega que o produto tubo de cobre só está enquadrado no regime de substituição tributária quando é destinado à construção civil, o que diz não ser o seu caso. Também argumenta que, quando destinado à construção civil, o produto tubo de cobre encontra-se relacionado nos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, portanto, a responsabilidade pela retenção era do estabelecimento remetente. Faz alusão ao Acórdão JF nº 0077-02/11.

Quanto ao enquadramento do produto tubo de cobre no regime de substituição tributária, tal matéria já foi objeto de consulta formulada pelo autuado à Secretaria da Fazenda, conforme o Parecer nº 17586420121, acostado às fls. 839 e 840 dos autos. De acordo com a resposta dada à referida consulta, os tubos de cobre utilizados na instalação de aparelhos de ar condicionado ou de sistema de climatização estão enquadrados no regime de substituição tributária, uma vez que *a execução de projetos de climatização em edifícios (sistemas de ar condicionado ou*

climatizado, projetados especificamente para determinado imóvel e nele montados definitivamente) trata-se de obra de construção civil. Acompanho sem qualquer ressalva esse entendimento contido nessa resposta à consulta formulada pelo autuado à Secretaria da Fazenda.

A tese defensiva atinente à aplicação dos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10 não se mostra capaz de elidir as infrações, conforme passo a me pronunciar.

O Protocolo ICMS 104/09 trata das operações interestaduais com tubos de cobre, dentre outros materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, realizadas entre os Estados da Bahia e São Paulo. Por sua vez, o Protocolo ICMS 26/10 cuida das operações interestaduais com tubos de cobre, dentre outros materiais de construção civil, realizadas entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais e, a partir de 01/09/12, do Espírito Santo.

Considerando que as operações relacionadas na autuação são provenientes dos Estados de Pernambuco, Alagoas, Espírito Santo e São Paulo, temos as situações apresentadas a seguir.

- Aquisições oriundas dos Estados de Pernambuco e Alagoas: como não há acordo interestadual que preveja a retenção do imposto pelo remente, a responsabilidade pela antecipação do imposto recai sobre o autuado.
- Aquisições provenientes do Estado do Espírito Santo, realizadas até 31/08/12: uma vez que até então essa unidade da Federação não era signatária do Protocolo ICMS 26/10, a responsabilidade pelo pagamento do imposto era do autuado.
- Aquisições provenientes do Estado do Espírito Santo, realizadas a partir de 01/09/12: como o imposto não foi retido pelo remetente, os autuantes de forma acertada exigiram o ICMS devido por antecipação tributária do autuado com base no art. 6º, XV, da Lei nº 7.014/96.
- Aquisições oriundas do Estado de São Paulo: como o remetente não efetuou a retenção do imposto, os autuantes acertadamente exigiram o ICMS devido por antecipação tributária do autuado com base no art. 6º, XV, da Lei nº 7.014/96.

Em face ao acima exposto, resta demonstrado que os tubos de cobre estavam no enquadrados no regime de substituição tributária e que o autuado não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária (infração 4) e, tendo em vista que em relação a parte dessas aquisições as saídas subsequentes desses tubos de cobre foram realizadas com tributação normal, é cabível a multa descrita na infração 5.

O autuado alegou que a penalidade indicada na infração 5 é desproporcional e irrazoável. Esse argumento não merece prosperar, pois a referida multa está prevista no art. 42, II, “d”, §1º, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade descrita nessa infração. Ressalto que nos termos do art. 125, I e III, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual e nem negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

A jurisprudência administrativa citada na defesa não representa o entendimento assente neste colegiado sobre a matéria tratada nessas duas infrações. Ademais, a decisão citada pelo autuado não vincula o presente julgamento.

Pelo acima exposto, as infrações 4 e 5 subsistem em sua totalidade.

Na infração 6, o autuado foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária. Trata-se de aquisições de tubo de cobre nos meses em que deu saída a este produto sem tributação, por ser considerado da substituição tributária.

Em relação às aquisições desse produto, quando o imposto foi pago por antecipação tributária e houve a apropriação de crédito fiscal, os autuantes consideraram esse crédito fiscal indevido e cobraram o ICMS que deixou de ser recolhido em razão dessa utilização indevida de crédito fiscal, conforme o demonstrativo às fls. 102 a 115.

A tese defensiva de que não houve utilização de crédito fiscal indevidamente porque o produto tubo de cobre não estaria na substituição tributária não elide a infração, pois, conforme já demonstrado neste voto, os tubos de cobre utilizados na instalação de aparelhos de ar condicionado ou de sistema de climatização estão enquadrados na substituição tributária.

O Acórdão JJF Nº 0077-02/14, além não refletir o posicionamento dominante neste Conselho de Fazenda sobre a matéria, diverge do entendimento contido em resposta a consulta formulada pelo autuado à Secretaria da Fazenda.

Pelo acima exposto, a infração 6 é procedente.

Trata a infração 7 de “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”.

Argumenta que o imposto foi pago, ainda que não tenha sido no momento previsto para a antecipação. Diz que a multa é desproporcional, já que não causou prejuízo ao Estado.

Esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração, pois restou demonstrado nos autos que o ICMS devido por antecipação parcial deixou de ser recolhido quando da entrada das mercadorias relacionadas na autuação, sendo que o imposto foi recolhido pelo regime normal no momento da saída das referidas mercadorias. Nessa situação, o disposto no §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 assim dispõe:

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;

O autuado também alega que a multa indicada na autuação é desproporcional e irrazoável. Contudo, conforme já explicado essa multa está prevista no art. 42, II, “d”, §1º, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual e nem negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 125, I e III, do COTEB.

Em face ao acima exposto, a infração 7 subsiste em sua totalidade.

Cuidam as infrações 8 e 9 de falta de recolhimento de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2011 e 2012).

Em sua defesa, o autuado se limitou a arguir a nulidade da autuação. As arguições de nulidade já foram apreciadas e rechaçadas neste voto. Considerando que, no mérito, o autuado não aponta equívocos na auditoria realizada e nem contrapõe números ou valores aos constantes nos demonstrativos elaborados na ação fiscal, as infrações 8 e 9 subsistem em sua totalidade.

Quanto à infração 10 - utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial -, o autuado alega que efetuou o recolhimento da antecipação parcial, conforme comprovantes de pagamentos que anexa aos autos. Os autuantes acolhem as comprovações apresentadas e sugerem que a infração seja julgada improcedente.

Considerando que o autuado apresentou a comprovação do pagamento tempestivo do ICMS devido por antecipação parcial, a infração 10 não subsiste, conforme admitiram os próprios autuantes na informação fiscal.

Nada impede que seja atendido o pleito do autuado para que as intimações acerca do presente processo sejam realizadas em nome dos seus advogados, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99. Já o pedido para que seja efetuado o cadastramento de *e-mail*, o autuado deverá dirigir seu pedido ao setor administrativo do CONSEF responsável por tal cadastramento, já que se trata de matéria alheia às Juntas de Julgamento Fiscal.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar procedentes as infrações 1 a 9 e improcedente a infração 10, conforme demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VLR HISTÓRICO	VLR JULGADO	MULTA
1	PROCEDENTE	1.056.759,39	1.056.759,39	60%
2	PROCEDENTE	171.700,91	171.700,91	60%
3	PROCEDENTE	175.215,84	175.215,84	60%
4	PROCEDENTE	426.007,91	426.007,91	60%
5	PROCEDENTE	97.659,06	97.659,06	---
6	PROCEDENTE	272.766,15	272.766,15	60%
7	PROCEDENTE	39.534,54	39.534,54	----
8	PROCEDENTE	39.919,49	39.919,49	100%
9	PROCEDENTE	30723,94	30723,94	100%
10	IMPROCEDENTE	30.899,73	0,00	----
TOTAL		2.341.186,96	2.310.287,23	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299430.0004/14-8**, lavrado contra **CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.173.093,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.102.450,20 e 100% sobre R\$70.643,43, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$137.193,60**, prevista no inciso II, “d” e § 1º, do mesmo artigo e Lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR