

A. I. N° - 206881.0004/14-3

AUTUADO - SUPERCESTA COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

AUTUANTE - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO

ORIGEM - INFAS ATACADO

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29.03.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0030-05/19

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. DECRETO N° 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA. a) SAÍDAS PARA PESSOAS CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. FALTA DE ATINGIMENTO DO PERCENTUAL DE FATURAMENTO. O Decreto nº 7.799/00, a partir de 2003, na redação dada pelo Dec. nº 8.435/00, não mais exigia que as vendas fossem de 65% para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS”. Estabelecia que 65% das vendas se destinasse a “contribuintes”, englobando, por falta de restrição expressa, aqueles inscritos ou não, desde que pessoas jurídicas, ou seja, com CNPJ, os “isentos de inscrição”, bem como inscritos na condição de “contribuintes especiais”. Uma vez atingidos os percentuais sobre as vendas totais para contribuintes (inscritos ou não e inscrições especiais), de forma a caracterizar a preponderância da atividade de atacadista, as vendas para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS”, seriam contempladas com a redução da base de cálculo do imposto. Infração 01 insubstiente. b) SAÍDAS PARA PESSOAS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO E PARA PESSOAS INSCRITAS COMO “CONTRIBUINTE ESPECIAL”. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES COM INSCRIÇÕES “BAIXADAS”. O Código de atividade do contribuinte, à época da ocorrência dos fatos geradores, não se encontrava contemplado no Anexo Único do Decreto nº 7.799/00, para a fruição do benefício fiscal. Art. 1º, § 3º. Infração subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES COM INSCRIÇÕES “BAIXADAS”. 3. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS QUE O DEVIDO. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Itens 03 a 09 do Auto de Infração reconhecidos pelo contribuinte na fase de defesa. Cobranças objeto de pedido de parcelamento. Lançamentos controversos. Infrações caracterizadas. Indeferidos os pedidos voltados à realização de novas revisões fiscais e de perícias técnicas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/14, para exigir crédito tributário no valor principal de R\$124.104,26, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades imputadas:

INFRAÇÃO 1 - 03.02.06 - "Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo". Menciona a autuante a existência dos Demonstrativos da Redução de Base de Cálculo Indevida, Demonstrativo dos Créditos não Utilizados pelo Uso do Decreto nº 7.799/00, Demonstrativos do Uso do Decreto nº 7799/00 sem atingir o Percentual Mínimo, Demonstrativos das Vendas para Contribuintes Habilitados, Especial, Desabilitados, Não Contribuintes anexo I, gravados em CD anexo, parte integrante deste auto de infração. Valor de R\$52.402,95. Meses de jun/09 a out/09 e dez/09 a abr/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - 03.02.06 - "Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo". Consta que o uso indevido, nas operações para não contribuintes do ICMS "(ISENTOS E ESPECIAL)", encontra-se evidenciado nos Demonstrativos Auditoria em Documentos e Lançamentos Fiscais - Vendas para não Contribuintes anexo II, planilhas gravadas em CD anexo, parte integrante deste auto de infração. Valor de R\$22.334,35. Meses de mai/10 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - 03.02.06 - "Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo". Consta que o uso indevido, nas operações para contribuintes com inscrições BAIXADAS, encontra-se evidenciado nos Demonstrativos "Auditoria em Documentos e Lançamentos - Vendas para Contribuintes Desabilitados", anexo III, planilhas gravadas em CD anexo, parte integrante deste auto de infração. Valor de R\$211,13. Meses de mai/10; jun/10; ago/10 a out/10 e dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - 07.04.03 - "Deixou de proceder a 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". Consta que o ilícito, relacionado com as operações de venda de mercadorias a contribuintes com inscrições estaduais baixadas, está no Demonstrativo "Auditoria da Substituição Tributária - Falta de Retenção Contribuintes Inaptos", anexo IV, planilhas gravadas no CD anexo, que integra o auto de infração. Valor de R\$3.143,98. Meses de jan/09 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - 01.06.01 - Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto". Para configurar a infração, a autuante menciona a elaboração do Demonstrativo do Estorno de Débito Lançado a Maior e livro Registro de Apuração do ICMS anexo V, planilhas gravadas no CD anexo, que integra o auto de infração. Valor de R\$4.994,13. Meses de mai/10 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - 05.04.01 - "Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes". A autuante menciona que, nos Demonstrativos Auditoria da Conta Fornecedores e, do Percentual de Vendas Tributadas; photocópias dos Balanços, bem como os documentos inerentes à liquidação e/ou pendência de títulos de diversos fornecedores, anexo VI, está evidenciada a imputação fiscal. Valor de R\$32.731,98. Mês de dez/10. Multa de 100%.

INFRAÇÃO 7 - 07.01.02 - "Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior". Consta que o Demonstrativo "Auditoria da Antecipação Tributária Recolhida a Menor", anexo VII, evidencia a infração descrita. Valor de R\$3.504,40. Meses de jan/09; abr/09; mai/09; nov/09; jan/10; fev/10 e mai/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - 16.01.01 - "Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal". Consta que foram identificadas Notas Fiscais Eletrônicas obtidas do SINTEGRA WEB/CFAMT, sem registro na escrita fiscal, conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas não Registrada, photocópias das notas fiscais e livros Registro de

Entradas - anexo em CD (anexo VIII). Valor de R\$4.585,28. Meses de abr/09 a jun/09; set/09; out/09; dez/09 a fev/10; abr/10; mai/10; jul/10; set/10 e dez/10. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias.

INFRAÇÃO 9 - 16.01.02 - “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal”. Consta que foram identificadas Notas Fiscais Eletrônicas obtidas do SINTEGRA WEB/CFAMT sem registro na escrita fiscal, conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas não Registradas, photocópias das notas fiscais e livros Registro de Entradas - anexo em CD (anexo VIII). Valor de R\$196,06. Meses de mai/10; jun/10; nov/10 e dez/10. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias.

O presente PAF foi originalmente distribuído para a 2^a Junta de Julgamento Fiscal, na relatoria do Conselheiro Jowan de Oliveira Araújo. A inicial impugnatória foi protocolada em 30/10/2014 (fls. 561/568). Restringiu-se a insurgência empresarial às infrações 1 e 2. Em relação às demais irregularidades lançadas houve o expresso reconhecimento da procedência das cobranças, ficando ressalvado pelo contribuinte que o mesmo efetuaria o recolhimento das parcelas reconhecidas.

A defesa sustentou a improcedência das cobranças vinculadas às infrações 1 e 2, argumentando que não foram observadas pela autuante as disposições dos §§ 3º e 4º do Decreto nº 7.799/00, introduzidos pelo Decreto nº 10.156/06, que estendeu às operações internas realizadas por estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS), sob códigos de atividades econômicas constantes do seu Anexo Único - destinadas a ‘pessoa jurídica não contribuinte do ICMS’ (contribuinte especial ou não contribuinte – pessoa jurídica).

Afirmou ser legítima a fruição do benefício previsto no Decreto nº 7.799/00 devendo ser acrescentado ao valor total do faturamento, as vendas realizadas para pessoas jurídicas (inscritas na condição de normal ou especial, e as não inscritas), alcançando o percentual de 100% (cem por cento).

Ressaltou que não pode prevalecer o argumento da autuação de que o contribuinte inscrito na condição de especial se equipara a não contribuinte, fazendo referência às disposições do inc. V, do art. 150, do RICMS-Ba, que definia aquela condição especial às pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se, mas que por opção formalizaram a sua inscrição para fins de fruição dos direitos relativos ao cadastramento.

Nessa mesma linha de raciocínio e citando as disposições do art. 1º, do Dec. nº 7.799/00, destacou não haver qualquer distinção nas normas de regência do ICMS em relação ao tipo de inscrição do contribuinte destinatário, se normal, especial ou qualquer outro, sendo condição única a ser preenchida, o destinatário das operações ser inscrito no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia. Portanto, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, a defesa sustenta que deveriam ter sido consideradas as saídas para contribuintes com inscrição no cadastro especial do ICMS e as saídas para pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS. Entende ser improcedente o levantamento fiscal efetuado pela autuante que não foi balizado nestes termos.

A impugnante sustentou seus argumentos defensivos sob o aspecto da interpretação semântica da norma aplicada, ao asseverar a falta de segurança jurídica, em virtude da inexistência de restrição quanto à extensão do tratamento tributário previsto às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) destinadas a não contribuintes do ICMS, desde que inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de contribuinte especial.

Pedi na inicial a realização de perícia técnica, a ser designada por este Órgão, revisão fiscal, além da procedência parcial do lançamento tributário. Reiterou o pedido de improcedência das infrações 1 e 2.

A autuante prestou informação fiscal, peça processual juntada às fls. 572/581, consignando que o autuado reconheceu as infrações 3 a 9 e impugnou os lançamentos descritos nos itens 1 e 2 do Auto de Infração.

Em razões preliminares relatou que o sujeito passivo está inscrito no CAD-ICMS/BA, tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de produtos alimentícios, sendo signatário do Termo de Acordo para o gozo do benefício fiscal constante do Decreto nº 7.799/00.

Quanto à infração 01, sustenta a procedência da cobrança pelo fato de o sujeito passivo possuir índice de saídas destinadas a contribuintes do ICMS inferior ao percentual de faturamento de 65%, o que afasta a possibilidade de utilização da redução de base de cálculo em 41,176%, definida pelo art. 1º, inciso I, do Decreto nº 7.799/00, cujos requisitos não teriam sido alcançados pelo contribuinte.

Sobre a insurgência relacionada com a infração 2, entende que deve prevalecer no caso em exame o dever de se adotar a interpretação restritiva quanto às condições para o uso de benefício fiscal constante do referido Decreto nº 7.799/00, abarcando a assinatura de Termo de Acordo acrescido da necessidade de que as vendas possuam como destinatários contribuintes inscritos no cadastro do Estado da Bahia, além do alcance do índice mencionado no tópico anterior.

Informou ainda que as exceções fixadas no art. 1º, § 3º, do Decreto nº 7.799/00 não se aplicam ao caso em tela, tendo em vista a atividade econômica do sujeito passivo – código nº 4639-7/01 - não se encontrava contemplada no Anexo Único da referida norma à época da ocorrência dos fatos geradores, acrescido do fato de que no período objeto da ação fiscal não houve o alcance do percentual de 65% do faturamento do valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS.

Entende que não deve prosperar o argumento defensivo acerca da incidência do benefício fiscal nas operações destinadas a empresas inscritas na condição especial, diante do disposto nos arts. 36, 150, inciso V e 182 do Regulamento do ICMS, também vigente à época dos fatos geradores imputados.

Manteve os termos da autuação, já que o impugnante não teria apresentado documento ou levantamento, para elidir a imputação administrativa, nem apontou erro nos dados consignados nos demonstrativos, que embasaram o levantamento fiscal. Para a autuante, o sujeito passivo limitou-se a questionar a exclusão das operações destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS na condição de especial. Sustenta a legalidade e a correção dos procedimentos de auditoria desenvolvidos neste PAF e pede pela procedência do Auto de Infração, em todos os seus termos.

Às fls. 585/587 do PAF, foi anexado Relatório discriminativo de Débito integrante deste PAF, extraído do sistema interno da SEFAZ-Ba, contendo os valores que foram objeto de reconhecimento, através da situação “parcelado”, relativamente às infrações 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, totalizando o valor histórico de R\$49.366,96.

Em 29/12/14, o sujeito passivo protocolou peça aditiva à impugnação inicial, firmada por advogado devidamente constituído, através do instrumento juntado à fl. 593 dos autos.

Nessa nova peça, a defesa pede, inicialmente, que sejam observadas as disposições do art. 8º, da Lei nº 13.199/14, para fins de reconhecimento da Decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 03/10/09, considerando que a intimação acerca do auto de infração ocorreu no dia 03/10/14. Argumenta se tratar de matéria de direito, não atingida pela preclusão.

Acrescentou fundamentos pertinentes ao art. 1º do Decreto nº 7.799/00, que estabelece as regras para a aplicação da redução de base de cálculo. Aduziu que a mencionada norma não exige vendas no percentual de 65% para contribuintes inscritos no CAD-ICMS, e sim que 65% das vendas sejam para “contribuintes”, englobando, por falta de restrição expressa, aqueles inscritos ou não, os isentos de inscrição, bem como inscritos na condição de contribuintes especiais. Afirma que tal determinação é válida para a apuração dos percentuais, que uma vez atendida, as vendas para ‘contribuintes inscritos no CAD-ICMS’ estariam plenamente contempladas para fins de fruição do benefício da redução da base de cálculo.

Ponderou que à época dos fatos geradores imputados, existiam ‘contribuintes inscritos’ (normais), ‘não inscritos’ (assim considerados porque praticavam com habitualidade operações descritas como fato gerador do ICMS), ‘isentos’ (pessoas jurídicas) e ‘especiais’ (inscritos em cadastro

especial). Quanto à apuração dos percentuais definidos no Decreto nº 7.799/00, a defesa reiterou que havia a determinação, na norma, para considerar no cálculo as vendas ‘para contribuintes’, incluindo, dessa forma, por ausência de vedação, tanto as vendas destinadas aos ‘contribuintes de fato’, contribuintes isentos de inscrição’ e ‘contribuintes inscritos no cadastro especial’.

Assim, através da análise globalizada, a defesa assevera que as vendas para contribuintes devidamente inscritos podem ser beneficiadas com a redução de base de cálculo.

Ao reingressar na análise do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 sustenta a defesa o entendimento de que as saídas destinadas a contribuintes inscritos pode ser objeto de redução de base de cálculo do ICMS visto que a citada norma não exige que as vendas sejam 65% para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” (saídas específicas). Que a exigência normativa foi no sentido de que 65% das vendas fossem efetuadas para “contribuintes”, englobando, por falta de restrição expressa, aqueles inscritos ou não (com CNPJ), ou isentos de inscrição, bem como os inscritos na condição de “contribuintes especiais”. Em outras palavras: a regra atinente aos percentuais de faturamento para fins de exercício do direito à redução da base de cálculo contemplaria quaisquer contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS da Bahia.

Disse ser exatamente esse o sentido da norma analisada de forma globalizada, ou seja, em seu conjunto. Por isso, a defesa destaca que se o contribuinte vendeu, ou seja, auferiu receitas de vendas no percentual igual ou superior a 65% para “contribuintes” (pessoas jurídicas inscritas, não inscritas, isentas de inscrição ou inscritas no cadastro especial). Em decorrência, as vendas a contribuintes inscritos poderiam ser beneficiadas com a redução de base de cálculo do imposto.

Para corroborar com seu entendimento transcreveu o teor do art. 3-B, parágrafo único, do Decreto nº 7.799/00.

Relata que o demonstrativo dos percentuais, referente aos lançamentos com datas de ocorrência em 2010, ofertado pela autuante, revela ‘vendas para contribuintes’, nos meses de maio a dezembro, superiores a 65%, em cada mês, de modo a afastar a imposição descrita na infração 02. Com referência aos lançamentos com datas de ocorrência em 2009, destaca as operações do mês de dezembro, no qual as vendas destinadas para ‘contribuintes’, mesmo sem considerar aquelas para os contribuintes com inscrição especial, alcançaram o valor de 64,686%, não sendo, portanto, sensato impedir a aplicação da norma.

Requeru, ao finalizar a peça defensiva, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos, a exclusão das parcelas atingidas pela Decadência e de todas as cobranças relacionadas à infração 02. Pede que o órgão julgador adote a correta interpretação da norma, com a inclusão das vendas a contribuintes com ‘inscrições especiais’ e, caso não seja esse o entendimento da instância de julgamento, postulou exclusão do imposto cobrado relativamente ao mês de dezembro de 2009.

Em 17/05/2015 o PAF foi considerado concluso para julgamento, pelo então relator, Consº Jowan de Oliveira Araújo, resultando no Acórdão nº 0047-02/15 da 2ª JJF (fls. 606/614), de 09 de abril de 2015. A decisão foi pela PROCEDÊNCIA de todo o Auto de Infração, deliberando-se ainda pela homologação dos valores reconhecidos e pagos relativamente aos itens 3 a 9 da peça de lançamento. No tocante às infrações 01 e 02 o contribuinte, inconformado com a Decisão de piso, ingressou com Recurso Voluntário (fls. 627/636), que após distribuição para a 1ª Câmara deste CONSEF, resultou no Acórdão nº 0241-11/15 (fls. 658/664). A deliberação da instância recursal, por maioria de votos, acolhendo pedido formulado pelo sujeito passivo no apelo, foi pela nulidade da decisão da 2ª JJF, vez que o julgador “*a quo*” omitiu-se quanto à apreciação das questões lançadas pelo contribuinte, na peça aditiva à defesa, aplicando ao caso a pena processual de preclusão, relativamente à interpretação do art. 1º, do Decreto nº 7.799/00 no que se refere à inclusão das vendas a contribuintes com “inscrições especiais” na composição do faturamento para fins de fruição do benefício da redução da base de cálculo do ICMS.

Após retorno do PAF à 1ª instância para novo julgamento, o contribuinte, através de seu advogado, atravessou petição nos autos, protocolada em 08/10/15 (fls. 677/683), renovando as

razões apresentadas em 29/12/14. Acrescentou que matéria idêntica à que se encontra em discussão em neste processo foi enfrentada pela 1ª Câmara do CONSEF, no Acórdão nº 0241-11/10, que decretou, por maioria de votos, a nulidade de semelhante cobrança.

Visando estabelecer o contraditório, o colegiado da Junta de Julgamento, ainda na relatoria do Consº Jowan de Oliveira Araújo, determinou na pauta suplementar ocorrida em 29/02/2016, que o PAF retornasse à Inspetoria de origem para que a autuante se manifestasse acerca dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo nas petições acostadas às fls. 588 a 592 e fls. 676 a 683.

A autuante apresentou nova informação fiscal, peça processual anexada às fls. 722 a 734. No tocante à arguição de decadência a autuante se manifestou pelo não acolhimento da tese defensiva entendendo que por se tratar de parcelas do tributo que deixaram de ser recolhidas, demando do fisco atuação no sentido de recuperá-las via lançamento de ofício, aplicar-se-ia ao caso a contagem segundo regramento expresso no art. 173, I, do CTN e no art. 107-A, inc. I e parágrafo único e art. 107-B e § 5º do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB). No caso concreto, os fatos geradores ocorreram no período de junho de 2009 a dezembro de 2010 e o prazo final para a constituição do crédito tributário, na forma do art. 173, I do CTN, seria 01/01/2015. Tendo sido o A.I. lavrado em 30/09/2014, com ciência ao contribuinte em 03/10/14, não teria se operado a decadência na interpretação desenvolvida pela autuante.

No que se refere às demais questões suscitadas pela defesa, a autuante voltou a afirmar que a empresa autuada é inscrita no CAD-ICMS tendo como atividade principal o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, sendo signatária de Termo de Acordo para a fruição dos benefícios previstos no Dec. 7.799/00 e suas posteriores alterações. Destacou em seguida que a cobrança do imposto relativo aos itens 01 e 02 do Auto de Infração tem respaldo na legislação do ICMS e que o benefício da redução da base de cálculo previsto no Dec. nº 7.799/2000 deve ter interpretação restritiva, estando condicionado à assinatura de: **I** - Termo de Acordo (exigência formal); **II** - que as vendas sejam para contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia (infração 02); **III** - e, que o valor total das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, por período de apuração, a no mínimo 65% (infração 01). Informou ainda que as disposições do § 3º do art. 1º, do Dec. 7.799/00, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, com a redação dada pelo Dec. nº 10.156/06, estabeleceu exceções para vendas a contribuintes na condição de especial, estendendo o tratamento tributário aos contribuintes cujas atividades econômicas constem dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único do referido Decreto. Pontuou a autuante que a empresa autuada não se encontrava enquadrada nas atividades econômicas ressalvadas no art. 3º do referido Decreto, vez que estava cadastrada sob o código 4639-7/01 – comércio atacadista de produtos alimentício em geral – atividade que não estava contemplada no referido dispositivo normativo nos meses em que foram realizadas as vendas para empresas inscritas na condição de especial.

No que se refere às disposições do art. 3-B, § único do Dec. nº 7799/00 disse que o citado artigo é específico e aplicável às empresas que tem por atividade econômica o comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria (CNAE 4646-0/01).

Retrucou mais uma vez o argumento defensivo de que empresas inscritas na condição de especial são contribuintes do imposto, vez que as disposições do *caput* do art. 36 c/c o art. 183 do RICMS/97 (Dec. nº 6.284/97) definem que a condição de contribuinte do ICMS não se restringe ao fato de determinada pessoa física ou jurídica ser inscrita, mas pela realização habitual de operações de circulação de mercadorias ou em volume que caracterize intuito comercial. No caso concreto, as operações alcançadas pelo lançamento envolveram vendas de gêneros alimentícios a empresas não inscritas e inscritas na condição de especial, que, ao se inscreverem, optaram pelo tratamento dispensado aos não contribuintes (art. 150, inc. V, do RICMS/97).

Declarou que para obtenção da redução da base de cálculo de 41,176% constante dos demonstrativos anexados às fls. 82 a 85 do PAF, para estabelecimento do percentual mínimo exigido no Dec. 7.799/00, foram consideradas as saídas destinadas a não contribuintes, as vendas a pessoas jurídicas sem inscrição estadual, contribuintes especiais, desabilitados (inaptos e cancelados).

Com relação ao Dec. nº 14.033/12 que alterou o § 3º do art. 1º do Dec. 7799/00, estendendo o mesmo tratamento tributário às operações internas destinadas a pessoas jurídicas com CNPJ, não contribuintes do ICMS - para efeito de definição do percentual de faturamento visando à fruição do benefício da redução da base de cálculo, disse que essa alteração passou a produzir efeitos a partir de 01/07/2012, não alcançando as infrações objeto do presente lançamento.

Pertinente ao pedido de exclusão da cobrança vinculada ao mês de dezembro de 2009, em que a diferença percentual de faturamento é mínima (64,686%), declarou que o Dec. nº 7.799/00 não contempla aplicação de regra aritmética de arredondamento, razão pela qual a condição para a fruição do benefício não teria sido atingida naquele mês, visto que o percentual mínimo definido na norma era de 65%.

Por fim, destacou que a Decisão paradigmática apresentada pela defesa, relacionada ao Acórdão nº 0241-11/10 diz respeito à situação fática distinta da discutida nos presentes autos, pois naquele caso foram identificados vícios formais do procedimento fiscal que resultaram na nulidade do Auto de Infração, em razão da inexistência de ato formal prévio de revogação do Termo de Acordo firmado da SEFAZ e ausência de demonstrativos analíticos com a discriminação das vendas a varejo e por atacado. Por sua vez, no caso em exame, não houve revogação do Termo de Acordo e nos meses em que o contribuinte alcançou o percentual mínimo de faturamento, não foi efetivada a cobrança de diferença de imposto. Ademais afirmou que foram entregues à empresa autuada todos os demonstrativos que embasaram o ato de lançamento.

A autuante concluiu a nova peça informativa pedindo que o A.I. seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE.

Após ter sido notificado do inteiro teor da nova peça informativa, o contribuinte atravessou nova petição nos autos (fls. 739/747), protocolada 22/08/16, reiterando as razões que sustentariam a improcedência das cobranças lançadas nos itens 01 e 02 do Auto de Infração.

No que tange à decadência, afirmou que a tese sustentada na autuação é inócuia e, se levada a efeito, implicaria em completa inversão da interpretação que vem sendo dada pelos nossos Tribunais Superiores, pelo Tribunal de Justiça da Bahia e pelo próprio CONSEF. Disse que ao se reportar ao “pagamento antecipado”, o CTN se refere àquele apurado e realizado pelo contribuinte, e não ao valor que o Fisco entende como devido. O Fisco, justamente diante dessa norma, tem 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, para cobrar eventual diferença. Já a contagem deve levar em consideração a data da regular intimação do contribuinte (no caso dia 03/10/2014).

Estabelecidas essas premissas registrou que o imposto cobrado em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2009 e 02/10/2014, se encontram alcançados pela decadência, conforme anexas decisões do TJ/BA, STJ e do próprio CONSEF, destacando a aplicabilidade, ao caso do art. 168, do RPAF. Anexou na peça de defesa cópias reprográficas dos **Acórdãos CJF 0292-11/15 e 0037-12/16, respectivamente da Primeira e Segunda Câmara do CONSEF, relacionados com a temática da decadência.**

Nas demais questões disse que a Auditora Fiscal se encontra equivocada e tenta, naturalmente, fazer valer o lançamento. Frisou que no contexto do Decreto alterador nº 14.033/12, se verificou a ratificação da aplicabilidade da sistemática de cálculo, que já se encontrava no citado no art. 1º, do texto original do Decreto 7.799/00, assim estabelecendo:

Art. 1º.....

§ 3º O tratamento tributário previsto neste artigo se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuinte inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único deste decreto, destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, podendo, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado como saída para contribuinte;

Ponderou que a referida disposição somente veio a tornar mais claro o disposto no aludido parágrafo único - *Para fruição do benefício de que trata este artigo, deverá ser observada a correspondência prevista no art. 1º entre o valor das saídas destinadas a contribuintes do ICMS e o faturamento total* -, pelo que entende que o mesmo deve ser aplicado sobre fatos pretéritos à sua edição.

Pontuou que os levantamentos dos percentuais, constantes do próprio AI, apontam, se consideradas as vendas para “inscrições especiais”, ou seja, para CNPJ (pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS), para o atendimento dos percentuais previstos na norma, sendo incabíveis as exigências fiscais. Ressaltou ainda que são idênticos os demonstrativos, ou seja, a forma de apuração, para 2009 e 2010 (planilhas sintéticas anexas), sendo irregular a singela diferenciação na causa de pedir do item 02. Frisou, todavia, que **o mais importante é que, computadas as vendas para contribuintes em situação especial, o percentual de 65% resta atingido, especialmente no mês de dezembro de 2009. Em relação a este mês, mesmo retirando dos cálculos operações amparadas pela norma (justamente as vendas para contribuintes “especiais” ou não contribuintes inscritos - CNPJ), a autuação confirma que 64,686% das vendas foram para CONTRIBUINTES INSCRITOS.**

Destacou que a CJF determinou que esta matéria seja analisada, reiterando os seguintes pontos:

O art. 1º, do Decreto 7.799/00, prevê:

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

A referida norma estabelece que as saídas destinadas a contribuintes inscritos, pode ser reduzida, se as vendas totais a “contribuintes”, atingirem o patamar, no caso, de 65%. Entende a defesa que o aludido art. 1º trata da essência do instituto da redução de base de cálculo, para os casos específicos. Que o Decreto não exige que as vendas sejam de 65% para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” (saídas específicas). Exige sim que 65% das vendas sejam para “contribuintes”, englobando, **por falta de restrição expressa**, aqueles inscritos ou não (CNPJ), “isentos de inscrição”, **bem como inscritos na condição de “contribuintes especiais”** (valor global das vendas). Destaca que a regra vale para a apuração dos percentuais. Uma vez atingidos os percentuais sobre as vendas totais para contribuintes (inscritos ou não e inscrições especiais – CNPJ), as vendas para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” serão contempladas com a redução, ou seja, com o benefício da redução da base de cálculo do imposto.

Disse que há situações inteiramente distintas a serem analisadas. Na época dos fatos geradores, existiam “contribuintes inscritos” (normais), “não inscritos” (assim considerados porque praticavam com habitualidade operações descritas como fato gerador do ICMS), “isentos” (pessoas jurídicas) e “especiais” (inscritos em cadastro especial). A norma, que a defesa sustenta, deve ser interpretada no caso de forma literal, que somente previa a condição de “contribuinte inscrito” para fins de aplicação do benefício. **Para fins de apuração dos percentuais, o mesmo regramento determinava que haveria que se considerar as vendas “para contribuintes”, incluindo assim, por ausência de vedação, aquelas vendas para “contribuintes de fato”, “contribuintes isentos de inscrição” e “contribuintes inscritos no cadastro especial”.**

Ressaltou que no caso concreto o contribuinte ora autuado, vendeu 65% para “contribuintes”, ou seja, para pessoas jurídicas (inscritos, não inscritos, isentos e especiais). Em decorrência, suas vendas para “contribuintes devidamente inscritos” poderiam ser beneficiadas com a redução de base de cálculo. Corroborando, inclusive, com a tese ora esposada, versa o § único do art. 3-B, do Decreto 7.799/00, sobre a seguinte disposição:

Art. 3-B – (...)

Parágrafo único. As condições estabelecidas no art. 1º, citadas no caput deste artigo, referem-se à correspondência entre as saídas destinadas a contribuintes do ICMS e o valor do faturamento total.

No tocante à metodologia de cálculo adotada no Auto de Infração, declarou que sem o devido respaldo regulamentar, a apuração dos percentuais foi realizada tendo como base todas as vendas, não sendo consideradas, para fins de apuração do percentual de 65%, as saídas para “contribuintes não inscritos”, “inscritos na condição de especial”, “isentos”, além de serem deduzidas vendas para “contribuintes inaptos ou cancelados”, sem o oferecimento, à Autuada, das comprovações dessas condições. Disse que o que não se encontra no PAF não pode ser considerado.

Sob outra perspectiva de análise, a defesa afirmou que o Decreto 7.799/00 tratou de definir duas normas: **uma para a qualificação do contribuinte como ATACADISTA e outra determinando quais operações poderiam ser beneficiadas com redução, uma vez sendo considerado o mesmo ATACADISTA.** Na primeira hipótese, atribuiu o condão de ATACADISTA àquele que vendesse, preponderantemente, para CNPJ (ou seja, para contribuintes, mesmo que não inscritos, isentos e na condição de especiais). Na segunda, aplicada a primeira, atribuiu o benefício apenas, aí sim, as operações destinadas a “contribuintes inscritos”. E fez mais, limitou o crédito fiscal a 10%, “relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos”, no Decreto. Ao fazer essa limitação, novamente o legislador teria deixado claro que a exigência maior não se aplica na apuração dos percentuais de vendas, e sim, tão somente, na própria aplicação da carga tributária menor (nas vendas para contribuintes inscritos).

Reafirmou mais uma vez que o Decreto não disse que os contribuintes “inscritos na condição de especial” não são contemplados pela redução propriamente dita. Tais contribuintes, inscritos na época na condição de “especiais”, não perdem a condição de “contribuintes do ICMS”, já que eram obrigados de forma semelhante aos “contribuintes normais”, a pagar, por exemplo, a complementação da alíquota nas aquisições para uso e consumo, ativos fixos etc. E o Decreto 14.033/12, interpretando o que já continha o art. 1º, do Decreto 7799/00, veio a tirar qualquer dúvida sobre a questão.

Frisou que o demonstrativo dos percentuais, referente ao ano de 2010, ofertado à Autuada, revela que as “vendas para contribuintes”, nos meses de maio a dezembro, foram superiores a 65%, em cada mês, não se justificando a cobrança do item 02 do A.I., parte que, ao menos, se afigura insegura. Disse ainda que o item 02 é uma confirmação de que as vendas para contribuintes isentos de inscrição e inscritos na condição de “especiais” não foram observadas para efeito da definição dos percentuais. Conforme já abordado, a defesa se alinha à interpretação de que a norma não determinava tal exclusão, mas tão somente a não redução sobre as mesmas operações. Assim entende que a manutenção do item 02 implicaria na automática ineficácia do item 01.

Enalteceu mais uma vez que para o mês de dezembro as vendas consignadas como sendo “para contribuintes”, mesmo sem considerar aquelas destinadas a contribuintes com inscrição especial, foram de **64,686%**, não sendo sequer sensato impedir o uso da redução.

Por fim, no julgamento de demanda semelhante, através do Acórdão CJF nº 0241-11/10, o CONSEF, com apoio da representante da Douta PGE na respectiva assentada, cobrança retroativa e a forma de apuração semelhantes ao presente caso, conforme passagem do voto vencedor transcrita. No caso em tela, ao contrário do quanto defendido pela autuante, uma autuação em 2014 não poderia atingir, de forma global, fatos de 2009, pois a própria autuação, na prática, implicaria na revogação do benefício concedido de forma regular.

Ponderou ainda que a autuada só poderia conhecer seus percentuais, mês a mês, no final de cada período, quando as vendas já se encontrariam realizadas (com a redução), sem possibilidade de reaver valores dos seus adquirentes. Por isso mesmo entende a defesa a norma foi criada de forma mais flexível, possibilitando, para efeito da apuração dos percentuais, a inclusão das vendas para contribuintes não inscritos, isentos e inscritos no cadastro especial.

De mais a mais, a defendant declarou que haveria que se desconstituir a limitação ao crédito fiscal (10%), sendo tal apuração realizada no contexto da autuação. Entende a defesa que o contribuinte está sendo penalizado de várias formas: interpretação errônea da norma, exigência retroativa e cobrança sobre o total do “excedente”, isso tudo sem ser considerado que os percentuais somente são levantados depois se realizadas as operações.

Finalizou a Manifestação defensiva protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos. Reiterou o pedido de exclusão das parcelas atingidas pela decadência e todas as exigências lançadas no item 02 do A.I.; a correta interpretação da norma e, por via conexa, a inclusão, ao menos, nos cálculos percentuais, das vendas a contribuintes com “inscrições especiais”, ou a exclusão do mês de dezembro de 2009.

Em etapa subsequente, o PAF foi redistribuído para o Consº Ildemar José Landim, em razão do afastamento, a pedido, do Consº Jowan de Oliveira Araújo, das funções de Julgador do CONSEF. Em seguida, em razão do Consº Ildemar Landim ter sido conduzido para funcionar nas Câmaras de Julgamento do CONSEF, que integram a instância recursal administrativa, o PAF foi novamente redistribuído, para este Relator, através do descacho exarado à fl. 791, verso.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 09 (nove) infrações, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O presente PAF retorna a essa instância originária de julgamento, após Decisão da Câmara de Recursos deste CONSEF (Acórdão nº 0241-11/2015), que acolhendo pedido formulado pelo sujeito passivo, declarou a nulidade da decisão da 2ª JJF (Acórdão nº 0047-02/2015), da relatoria do Consº Jowan de Oliveira Araújo. Baseou-se a decisão anulatória na constatação de que o julgador “*a quo*” omitiu-se quanto à apreciação das questões lançadas pelo contribuinte, na peça aditiva à defesa, aplicando ao caso, de forma indevida, a pena processual de preclusão.

O presente PAF foi submetido à nova distribuição, por sorteio, e remetido para esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal em razão do afastamento das funções de julgador deste CONSEF do relator originário, após este ter formalizado pedido nesse sentido.

Feitas essas breves observações, passaremos doravante a examinar todas as arguições suscitadas pelas partes (autuante e autuado) neste processo.

Inicialmente, deve-se registrar que o contribuinte ainda na fase de defesa, em petição protocolada em 30/10/2014, (doc. fls. 561/568), procedeu ao reconhecimento dos débitos vinculados aos itens 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09 do Auto de Infração, nos valores principais, respectivamente, de R\$211,13; R\$3.143,98; R\$4.994,13; R\$32.731,98; R\$3.504,40; R\$4.585,28 e R\$196,06. Esses valores foram objeto de pedido de parcelamento, conforme se encontra atestado no Relatório apensado às fls. 583 a 587, totalizando a quantia de R\$49.366,96.

Em decorrência, julgo PROCEDENTES os itens 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09 do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Remanescem em discussão as infrações 01 e 02. Ambas estão relacionadas à imputação de recolhimento a menor do ICMS, por utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo do imposto nas operações beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00. No exame de cada uma dessas imputações serão detalhados os motivos que ensejaram as respectivas cobranças.

Após o devido saneamento do PAF por este relator, verifico que o lançamento de ofício, sob o aspecto formal, se encontra, nessa fase, em conformidade com as disposições da legislação tributária do ICMS, especialmente do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Inexiste vício capaz de inquiná-lo de nulidade, tendo em vista que a apuração do imposto, da multa e da respectiva base de cálculo, estão conforme os demonstrativos e documentos juntados aos autos e entregues ao impugnante, fls. 17/133; 134/160 e 536/538. Há, inclusive, clareza quanto à indicação do nome, endereço, qualificação fiscal do

sujeito passivo e das condutas típicas do ilícito administrativo, bem como o nítido exercício do direito de defesa e do contraditório em face da acusação empreendida.

Destarte, indefiro os pedidos voltados à realização de novas revisões fiscais e de perícias técnicas, pois a lide está apta ao julgamento.

No mérito, o contribuinte arguiu a decadência de parte dos créditos tributários remanescentes na autuação e a total improcedência dos valores lançados nos itens 01 e 02 do Auto de Infração.

Quanto à arguição de decadência, que se trata de questão de mérito, essa arguição está adstrita à infração 01, considerando que esse item abrange fatos geradores ocorridos nos meses de junho a outubro do exercício de 2009 e a ciência do Auto de Infração foi formalizada em 03/10/2014, através de intimação pessoal. O contribuinte suscitou a decadência de parte dos créditos tributários lançados do período compreendido entre janeiro de 2009 a 02/10/2009.

As controvérsias relacionadas com o tema da decadência no ICMS encontram-se hoje pacificadas através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS). Firmou-se o entendimento de que conta-se prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Na vigência das normas revogadas do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia) – art. 107-A, inc. I e parágrafo único e art. 107-B, § 5º, a contagem do prazo decadencial era unificada sendo considerado como “*dies a quo*” para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte:

I – o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento administrativo poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornasse definitiva a decisão anulatória, por vício formal, de lançamento administrativo anteriormente efetuado.

Essa matéria, no Supremo Tribunal Federal (STF), foi objeto da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008. A Corte Superior ao expor as razões que serviram de embasamento para a edição da citada Súmula, fez menção aos RE's (Recursos Extraordinários) 560.626-1, 556.664-1 e 559.943-4, sinalizando que tanto sob a égide da Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, “b” da CF de 1988), a prescrição e a decadência só poderiam ser disciplinadas por LEI COMPLEMENTAR, de âmbito nacional, por serem institutos gerais de direito tributário. Para o STF, somente o CTN (Código Tributário Nacional) poderia prever prazos prespcionais e decadenciais em torno da matéria tributária, visto que regulação normativa distinta por cada ente da federação implicaria em ofensa a diversos princípios, entre eles a isonomia e a segurança jurídica.

Destaco que as razões ou fundamentos de decidir que conduziram à edição da SV/STF nº 08, não integraram o verbete sumular que se ateve à inconstitucionalidade de dispositivos de normas federais que tratavam de decadência e de prescrição de contribuições previdenciárias. Eis o teor da Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Dec-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, que tratam da prescrição e da decadência de crédito tributário*”. Todavia, foi indicado, com bastante precisão, o entendimento do plenário do STF a respeito do tema da decadência tributária, afastando-se a tese da possibilidade e regulação desse instituto do direito em legislação firmada por cada ente da Federação.

Importante ressaltar ainda, que a questão relativa à modulação dos efeitos da Súmula Vinculante nº 08 do STF, que estabeleceu que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, deve também ser analisada a partir do que foi efetivamente decidido pelo plenário do Supremo Tribunal Federal. Em 12/06/2008, o pleno do STF, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei Federal nº 8.212/1991, com

efeito “*ex nunc*” (efeitos para frente), salvo em relação às ações judiciais propostas até 11/06/2008. A modulação de efeitos teve em vista a repercussão e a insegurança jurídica que poderia se verificar em relação à possibilidade de repetição de indébitos de valores já recolhidos, administrativamente ou por execução fiscal, antes da decisão que declarou a constitucionalidade com efeitos vinculantes. Mas não alcançou as questões pendentes, ou seja, em discussão, nas esferas administrativa ou judicial.

Em decorrência, a declaração de constitucionalidade do STF alcançou não só a norma geral, ou seja, a Lei, que estava em desconformidade com a Carta Magna, mas também os atos administrativos que se fundamentaram na legislação inválida. Transcrevo o trecho de um Parecer Jurídico da PGE, no PAF nº 206891.0030/13-8, que aponta conclusão nesse sentido (pág. 729 daquele PAF): *“Por conseguinte, reputamos ser apropriado à Administração judicante decidir pela invalidade dos autos de infração que aplicarem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, se lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, depois da edição da Súmula Vinculante nº 8, em 12 de junho de 2008”*.

Dessa forma, a partir de 12/06/2008, as disposições do art. 107, § 5º do COTEB, não seriam mais válidas, assim como os atos administrativos que se fundamentassem nessa norma integrante do ordenamento jurídico do Estado da Bahia.

Em sintonia com os entendimentos acima alinhavados, especialmente nas hipóteses de pagamento parcial de tributos lançados por homologação, foram proferidas, mais recentemente, decisões originárias do Tribunal de Justiça da Bahia, a exemplo da Apelação nº **0510938-28.2013.8.05.0001** – Rel. Des. Des. Lidivaldo Reaiche Raimundo Britto e Agravo Regimental nº **0566887-03.2014.8.05.0001/50000** - Rel. Des. Mauricio Kertzman Szporer. No mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AgRg no REsp (Agravo Regimental no Recurso Especial) nº **1532105 -RR** – Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho (data do julgamento: 15/03/2016) e no AgRg no REsp nº **131802015- RS** – Rel. Min. Benedito Gonçalves (data do julgamento: 15/08/2013).

Diante desse quadro, e antes da publicação do Incidente de Uniformização nº 2016.19471-0, diversas DILIGÊNCIAS em processos que versaram sobre esta matéria foram encaminhadas para a PGE/PROFIS, para que a temática da decadência fosse reanalisada à luz da novel jurisprudência dos tribunais superiores.

A PGE/PROFIS ressaltou em seus Pareceres Jurídicos que vieram a ser posteriormente consolidados no Incidente de Uniformização nº 2016.19471-0, a inafastabilidade do entendimento consagrado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, no sentido de que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, não havendo possibilidade de êxito de tese contrária na esfera judicial, vinculada à aplicação de normas previstas na legislação estadual. Esboçou na parte final da peça as seguintes conclusões:

- a exemplo do que fez o próprio STF quando da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, seria pertinente a aplicação da técnica da modulação de efeitos dos atos de interpretação voltados ao reconhecimento da decadência, de forma que a Administração judicante poderia decidir pela invalidação dos autos de infração que aplicassem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, após a edição da SV nº 8, em 12 de junho de 2008;

- ao reconhecer a mudança de orientação jurisprudencial com o fim de atender o interesse público primário no sentido de evitar a litigiosidade do Estado e a ocorrência de sucumbências judiciais desnecessárias o Parecer sugere que seja reconhecida a decadência de constituir o crédito tributário apenas quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação da dessa mudança de entendimento, ou seja, somente em relação aos autos de infração lavrados em data posterior a 12 de junho de 2008;

- Assim, aplicando a orientação fixada pela SV nº 08 do STF foi sugerido no Parecer da PGE a dispensa de intervenções judiciais pelos Procuradores do Estado observados os seguintes critérios, abaixo reproduzidos:

- i) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento (omissão de operação ou prestação de serviços tributáveis), deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN e do art. 107-B, §5º do COTEB (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador);*
- ii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à expedição de ato declarando a existência de dolo, fraude ou simulação ou da notificação ao sujeito passivo de medida preparatória para constituir o fato jurídico dolo, fraude ou simulação);*
- iii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, e, havendo notificação do sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c 173, parágrafo único do CTN (prazo decadencial contado a partir do recebimento da notificação pelo sujeito passivo);*
- iv) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, **em data anterior a 12 de junho de 2008**, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §5º do COTEB;*
- v) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, **em data posterior a 12 de junho de 2008**, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN.*

Fixadas as premissas teóricas acima expostas, observo que o lançamento de ofício em exame foi formalizado com o objetivo de corrigir os atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal, no tocante à infração de recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista no Decreto Estadual nº 7.799/2000. Nessa específica ocorrência, o contribuinte levou à apuração da conta corrente do ICMS, as parcelas do tributo que entendeu serem as corretas, com a aplicação do benefício previsto na norma estadual citada. O imposto quantificado, apurado e recolhido pelo sujeito passivo foi objeto de informação ao fisco do Estado da Bahia através da escrituração fiscal e das informações econômico - fiscais, não havendo fato omissivo ou mesmo dolo do contribuinte. Portanto, o caso em exame abrangeu operações de circulação de mercadorias amplamente declaradas e escrituradas, resultando, na imputação lançada no Auto de Infração, em recolhimento a menor do tributo.

A situação descrita se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN (Código Tributário Nacional), pois envolve operações submetidas a lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “anticipar” lançamento e o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade daqueles atos.

No caso concreto, o A.I. em exame foi lavrado em 30/09/2014, com ciência ao contribuinte em 03/10/2014, quando a SÚMULA VINCULANTE do STF nº 08 já se encontrava produzindo efeitos no ordenamento jurídico. O entendimento ali consignado, portanto, é plenamente aplicável aos fatos geradores lançados neste Auto de Infração, no que se refere às obrigações de pagar imposto (obrigações de dar pecúnia).

Assim, considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I. nº 206881.0004/14-3, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 03/10/2014, os fatos geradores anteriores a 30/09/2009, foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V do CTN, que apresenta o seguinte teor:

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

V – a prescrição e a decadência.

No que se refere às parcelas remanescentes da infração 01, após a exclusão dos períodos atingidos pela decadência, o exame da questão há que ser feito abordando a interpretação que se deve dar à norma contida no “caput” do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas redações conferidas a esse dispositivo ao longo do tempo, com destaque para os trechos sinalizados em **negrito**:

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

(...)

Nota 3: a redação atual do caput do art. 1º foi dada pelo Decreto 8.435, de 03/02/03, DOE 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03.

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

(...)

Nota 2: a redação anterior dada ao caput do art. 1º pelo Decreto 8.409, de 26/12/02, DOE 27/12/02, efeitos a partir de 31/12/02.

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

(...)

Nota 1: a redação original, efeitos até 26/12/02.

A referida norma, na redação dada pelo Dec. 8.435/03, efeitos a partir de 01/01/03, estabelece que as saídas destinadas a contribuintes do ICMS inscritos, pode ser reduzida, se as vendas totais a “**contribuintes**” atingirem o patamar de 65%.

Entende a defesa que o aludido art. 1º, trata da essência do instituto da redução de base de cálculo, para os casos específicos. Que o Decreto, a partir de 2003, não exige que as vendas sejam de 65% para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” (saídas específicas). Exige sim que 65% das vendas sejam para “contribuintes”, englobando, **por falta de restrição expressa**, aqueles inscritos ou não, desde que sejam pessoas jurídicas, ou seja, com CNPJ, os “isentos de inscrição”, **bem como inscritos na condição de “contribuintes especiais”**. Destaca que essa regra vale para a apuração dos percentuais mínimos para a fruição do benefício. Uma vez atingidos os percentuais sobre as vendas totais para contribuintes (inscritos ou não e inscrições especiais – CNPJ), de forma a caracterizar a preponderância da atividade de atacadista, as vendas para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” seriam contempladas com a redução da base de cálculo do imposto.

A autuante por sua vez, sustenta tese contrária, entendendo que a expressão “contribuinte” para fins apuração dos percentuais de receitas de vendas que asseguram o direito ao benefício é

restrita àqueles que realizarem de forma habitual ou em volume que caracterize intuito comercial, operações sujeitas à incidência do ICMS, seguindo o que estabelece as normas de incidência do tributo. Nessa linha de intelecção, o fato de alguém possuir inscrição no CAD-ICMS, mas não realizar operações ou prestações sujeitas à incidência do tributo, o exclui da categoria de contribuintes para efeitos da aplicação da regra relacionada aos percentuais de vendas, contida no “caput” do art. 1º do Dec. 7.799/00.

Impõe-se então examinar o alcance do termo “contribuinte”, à luz do que prescreve a norma preambular do Decreto, nas redações conferidas a esse dispositivo ao longo do tempo, conforme transcrição já efetuada acima.

Observando-se a mutação redacional da norma acima exposta, percebe-se que o legislador ampliou o benefício, em 2003, na redação conferida pelo Dec. 8.435/03 ao caput do art. 1º do Dec. 7.799/00, para alcançar o valor global das saídas destinadas a quaisquer contribuintes (normais, especiais, isentos de inscrição, não inscritos etc.). Diferentemente da redação anterior da norma, encartada pelo Dec. 8.409/02, inexiste a delimitação aos contribuintes inscritos no cadastro do ICMS.

Destaco ainda, que a parte inicial da norma, estabelece quais operações serão objeto do benefício [*operações de saídas internas (...) destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia*]. Já a parte final, estabelece que a condição seja o faturamento mínimo de 65% sobre saídas destinadas a contribuintes do ICMS, apresentando, portanto, campo de ação mais amplo.

Sob outra perspectiva de análise, o Decreto 7.799/00, na redação conferida a partir de 2003, ao art. 1º, *caput*, estabeleceu duas normas: **uma para a qualificação do contribuinte como ATACADISTA e outra determinando quais as operações poderiam ser beneficiadas com redução, uma vez sendo considerado o mesmo ATACADISTA**. Na primeira hipótese, atribuiu o condão de ATACADISTA àquele que vendesse, preponderantemente, para pessoas jurídicas (com CNPJ), ou seja, para quaisquer contribuintes, mesmo que não inscritos, isentos ou inscritos na condição de especiais. Na segunda norma, aplicada à primeira, atribuiu-se o benefício apenas, aí sim, às operações destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS”.

Nessa mesma linha de entendimento manifestou-se a Procuradoria do Estado da Bahia (PGE), no Parecer exarado nos Autos do Processo Administrativo Fiscal nº 885685056139 (cópia anexa, fls. 795/805), distribuído para julgamento perante a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, relatoria do Consº José Carlos Barros Rodeiro.

Portanto, entendo que a norma do Decreto nº 7.799/00, em relação ao valor global das operações, não prescreveu barreira conceitual atrelada a contribuintes inscritos no CAD ICMS, firmando apenas essa condição balizadora para delimitar as operações objeto do benefício.

Pelas razões acima expostas, julgamos IMPROCEDENTE o item 01 do Auto de Infração.

No que se refere ao item 02 do lançamento, a exigência fiscal está restrita às cobranças relacionadas à aplicação indevida do benefício, às operações de saídas destinadas a contribuintes inscritos na condição de especiais, e os isentos de inscrição no Cadastro do ICMS da Bahia.

Em relação a essa infração, há que se observar que a norma aplicável é aquela relacionada com as operações que poderiam ser beneficiadas com a redução da base de cálculo do imposto, visto que no período em exame (exercício de 2010), restou comprovado, na análise da infração 01, que o contribuinte autuado havia alcançado o patamar mínimo de faturamento de 65% de vendas para poder usufruir do benefício nas vendas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS.

No que concerne às operações de saídas para contribuintes inscritos na condição de especiais e os isentos de inscrição no Cadastro do ICMS da Bahia, parece-nos claro que somente a partir da alteração processada pelo Dec. 14.033/12, que modificou a redação do § 3º, do art. 1º do Dec. 7.799/00, houve a extensão do benefício a essas vendas. Na etapa anterior à modificação na norma, a aplicação da redução da base de cálculo só albergava algumas de atividades listadas no Anexo

Único da norma. Vejamos então as modificações operadas no texto do Decreto ao longo do período objeto da autuação:

1 – redação vigente entre 01/08/2006 a 31/10/2011 (Dec. nº 10.156/06): “§ 3º - *Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS), sob códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste Decreto destinadas a não contribuinte do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, podendo, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado com saída para contribuinte.*

2 – redação que passou com a edição do Dec. 14.033, de 15/06/12, efeitos a partir de 01/07/12: “§ 3º - *O tratamento tributário previsto neste artigo se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS), sob códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único deste Decreto, destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, podendo, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado com saída para contribuinte”.*

É de se concluir, portanto, que no caso concreto, à época da ocorrência dos fatos geradores lançados no item 02 deste Auto de Infração (meses de maio a dezembro de 2010), a aplicação do benefício da redução da base de cálculo do imposto nas saídas para não contribuintes, inclusive em relação às operações destinadas a pessoas jurídicas inscritas na condição de especial, só alcançava as que fossem promovidas por contribuintes que desenvolvessem atividades econômicas constantes dos itens 13 (Comércio atacadista de artigos de escritório e papelaria), 14-A (Comércio atacadista de ferragens e ferramentas), 14-B (Comércio atacadista de material elétrico) e 14-C (Comércio atacadista de material de construção em geral), do Anexo Único do Decreto nº 7.799/00.

No exercício 2010, conforme se pode extrair da disposição literal da norma, não estavam contempladas no benefício da redução da base de cálculo do ICMS as saídas para contribuintes especiais ou isentos de inscrição, promovidas por empresa com a atividade econômica sob o código 4339-7/01 (comércio atacadista de gêneros alimentícios). Considerando que a autuada, ao firmar o Termo de Acordo para usufruir os benefícios do Decreto 7.799/99, se encontrava exercendo em 2010 a atividade principal de comércio atacadista de gêneros alimentícios, não poderia promover as reduções de base de cálculo nas operações que destinasse mercadorias a contribuintes inscritos na condição de especial, isentos de inscrição ou não inscritos no CAD-ICMS.

Incide neste caso as disposições do art. 111, inc. II do CTN, que prescreve a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, considerando o entendimento doutrinário de que redução de base de cálculo é uma isenção parcial.

Dessa forma, a infração 2 deve ser mantida com base no que dispõe o art. 1º, § 3º do Decreto nº 7.799/00, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, declarando-se a INSUBSTÂNCIA da infração 01, e a manutenção das cobranças relacionadas aos demais itens da peça de lançamento.

Os valores já recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser objeto de homologação pela autoridade fazendária competente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE Auto de Infração nº 206881.0004/14-3, lavrado contra SUPERCESTA COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$66.919,97, acrescido da multa de 60%

sobre R\$34.187,99 e de 100% sobre R\$32.731,98, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$4.781,34**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os recolhimentos efetivamente realizados via parcelamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR