

PPROCESSO - A. I. Nº 088568.5056/13-9
RECORRENTE - CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA. (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PEÇAS E ACESSÓRIOS – EIRELI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JF nº 0097-06/16
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/04/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C.J.F. Nº 0063-12/20

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. DECRETO Nº 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. A motivação da autuação é o descumprimento do Termo de Acordo, ou seja, o contribuinte não cumpriu as regras acordadas (vendas que não atingiu ao percentual legalmente previsto de 65%) e por essa razão não faz jus aos benefícios fiscais previstos os meses que não cumpriram o regramento, já que se trata de ato comutativo, o que impõe ônus e bônus para ambas as partes, ou seja, a fruição do benefício fiscal dependerá do cumprimento das condições previstas no Decreto nº 7.799/00. Compulsando os autos, apurou-se que apenas os meses 4, 6, 7, 9 e 12 (abril, junho, julho, setembro e dezembro) o sujeito passivo conseguiu atingir o limite estabelecido, levando em consideração todas as vendas emitidas efetuadas para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, que através do levantamento com base nos demonstrativos acostados, item vendas-ISENTOS, foi confrontado com todas as Notas Fiscais apresentadas pela autuada, retirando-se as vendas para pessoas jurídicas, buscando assim, a verdade material, este órgão julgador verificou que 676 notas fiscais, referente aos meses de: janeiro; fevereiro; março; maio, agosto, setembro e outubro, não tinham sido disponibilizadas nos citados volumes. Conclui-se que através de CD anexo juntado nos autos, o contribuinte só apresentou 25 notas fiscais, menos que 10% das notas apuradas em mesa, que após ter sido verificado não fez efeito para alguns meses que não alcançaram o percentual permitido para a redução, sendo dentre as Notas Eletrônicas faltantes, o contribuinte só conseguir comprovar mais 5 NFe, com vendas efetuadas para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS. Infração parcialmente caracterizada. Afastadas as preliminares suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão contida no Acórdão da 6ª JF Nº 0097-06/16, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epígrafado, lavrado em 14/06/2013 para exigir ICMS no valor histórico de R\$886.394,65, sob a acusação do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de

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

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide no dia de 13/09/2016 (fls. 13195 a 13209) e decidiu pela Procedência, por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos.

VOTO

Inicialmente destaco que o presente Auto de Infração retorna à esta Junta de Julgamento Fiscal, órgão de primeira instância do CONSEF/BA, para apreciação de questões as quais, segundo o entendimento manifestado no Acórdão CJF Nº 0393-12/15, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, não teriam sido devidamente enfrentadas por esta Relatora. Nesse sentido, o sujeito passivo aduziu a nulidade da Decisão recorrida, em sede de Recurso Voluntário, sob o argumento de que teriam os julgadores de piso deixados de apreciar as suas razões, relativas à interpretação dos artigos 1º e 3º-B, § único do Decreto nº 7.799/00, bem como de outros pontos suscitados em sede de defesa.

Consoante a descrição contida no Relatório do Acórdão CJF Nº 0393-12/15, na fl. 05, segundo parágrafo, está dito “aduz a nulidade da Decisão recorrida em razão de não ter a Junta de Julgamento Fiscal, supostamente, apreciado as razões de defesa expostas nos itens 2, 3, 4, 5 e 9 da peça protocolada em 26/06/2014 e relativos à interpretação dos artigos 1º e 3º B, § único do Decreto nº 7.799/00”. Na mesma linha argumentativa, assevera o defendente que também nos itens 7 a 10 da sua peça de impugnação levantou questões que não mereceram a devida atenção da Junta de Julgamento Fiscal, pois, igualmente, não teriam sido devidamente enfrentadas na Decisão de piso, entendido que tais fatos inquinariam de nulidade a Decisão combatida, motivo pelo qual requereu a nulidade da Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, também requerendo que o PAF seja redistribuído para outra Junta de Julgamento Fiscal.

Isto posto passo a analisar as questões suscitadas no Recurso Voluntário e que levaram à decisão pela Nulidade do Julgamento a quo, do qual fui Relatora, cujo processo administrativo fiscal encontra-se a mim vinculado, consoante o § 1º, III do art. 136 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), que dispõe: “O processo distribuído a um relator permanecerá a ele vinculado na hipótese de retorno dos autos para novo julgamento em virtude de decisão declarada nula”.

Assim, dentre as questões trazidas no Recurso, estão as alegações contidas nos itens 02 a 05 e 09 da petição protocolada no dia 26/06/2014, (SIPRO Nº 116884/2014-0), ou seja, a Impugnação a este Auto de Infração, relativas à interpretação dos arts. 1º e 3º-B, § único do Decreto nº 7.799/00 que dispõem in verbis:

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: **(Redação dada pelo Decreto nº 8.435, de 03.02.2003, DOE BA de 04.02.2003, com efeitos a partir de 01.01.2003).**

I - 65% (sessenta e cinco por cento), tratando-se de estabelecimento cuja receita bruta do exercício anterior seja igual ou inferior a R\$45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais); (Redação dada ao inciso pelo Decreto nº 9.547, de 20.09.2005, DOE BA de 21.09.2005, com efeitos a partir de 01.10.2005).

Art. 3º-B. Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob o CNAE 4646-0/01 - comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, aplica-se a redução de base de cálculo prevista no art. 1º, sob as condições estabelecidas naquele dispositivo, observado o disposto nos artigos 4º, 5º e 7º. **(Redação dada ao caput pelo Decreto nº 10.316, de 11.04.2007, DOE BA de 12.04.2007).**

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. **(Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 8.548, de 28.05.2003).**

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

Descritos os dispositivos legais trazidos pelo sujeito passivo, os quais não teriam sido observados pela Junta de Julgamento Fiscal, passo à análise itemizada, cujos parágrafos foram numerados na impugnação apresentada pelo contribuinte, fls. 65 a 72 do PAF:

Item 2 - *Suscita a nulidade da ação fiscal, devido a ausência do Termo de Início de Fiscalização, e das suas prorrogações (se vencido o prazo inicial), vícios que contaminam o procedimento, de acordo com a norma matriz do CTN, conforme decidido pelo CONSEF no Acordão CJF Nº 0157-11/09, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.*

Fala das regras de direito formal, que devem ser obedecidas além das regras de direito material. Regras de direito formal que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário. O lançamento do crédito tributário é ato vinculado.

Apreciação do argumento: Quanto à falta do Termo de Início de Fiscalização, é de clareza solar o que dispõe o art. 26, III do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), quando tipifica que considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura da Intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização. Assim, quatro hipóteses elencadas são válidas para dar início ao procedimento fiscal tais como: I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização; III - intimação por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização; IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal. No mesmo sentido a previsão contida no COTEB (Lei nº 3.956/81), art. 127, II, em que considera-se iniciado o procedimento fiscal pela intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exhibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento de tributos.

Portanto, tendo sido intimada, a sociedade empresária, a fornecer livros e documentos fiscais para o início da ação fiscal, consoante o documento de fls. 07, a mesma tomou ciência do procedimento fiscal que estaria sendo implementado no seu estabelecimento, não lhe trazendo, outrossim, qualquer prejuízo a ausência de Termo de Início de Fiscalização, posto que a ação fiscal, no momento da intimação e sua ciência já estaria iniciada. Realmente a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, ou seja, ocorrendo o fato gerador a autoridade fiscal tem o dever de lançar, sem qualquer possibilidade de análise de conveniência e oportunidade para que o procedimento se inicie. Destaco que os princípios do contraditório e da ampla defesa foram seguidos no processo ora em julgamento. Ultrapasso a nulidade suscitada nesta questão.

Item 3 - *De acordo com a intimação anexa, somente em setembro de 2012, a autuada teve conhecimento da cassação do seu Termo de Acordo. Não pode ser responsabilizada por imposto pertinente ao exercício de 2010, cujas operações foram informadas e, portanto homologadas pelo fisco.*

Menciona que o art. 7º-A do Decreto nº 7.799/00 determina que o “desenquadramento do contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto por iniciativa do fisco será precedido de denúncia do Termo de Acordo a que se refere o artigo anterior”, contudo não autoriza qualquer cobrança retroativa.

Apreciação do argumento: Não houve no momento da ação fiscal, realizada no ano de 2013, sequer menção à cassação do Termo de Acordo, sendo que o sujeito passivo foi autuado e responsabilizado por não ter atendido às condições para usufruir dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 7.799/00, em especial no que tange à redução de base de cálculo, por não ter atingido nos meses do exercício de 2010, os percentuais mínimos de vendas destinadas a contribuintes do ICMS, como exigido no art. 1º do Decreto em análise.

Incorre em equívoco o autuado, ao mencionar que não pode ser responsabilizada pelo imposto pertinente ao exercício de 2010, vez que a cassação do seu Termo de Acordo somente teria ocorrido em setembro de 2012, e, nesse caso haveria a retroatividade, que se configura em uma ilegalidade.

Como bem colocado no Parecer da Procuradoria da Fazenda, anexo, fls. 13.159/13.169: “Ocorre que o benefício estipulado no Decreto nº 7.799/00 consiste em uma relação jurídica de trato continuado ou sucessivo, que ocorre período a período, sempre sujeita à aferição ao longo do tempo”.

Dessa forma não se pode acolher a tese de retroatividade de penalidade, mas ocorreu aferição por parte do fisco, para verificar se as obrigações pactuadas no Termo de Acordo teriam sido efetivamente cumpridas. Ademais, em nenhum momento da ação fiscal, ou no Auto de Infração está mencionado pelo autuante que a lavratura do Auto de Infração decorreu da cassação do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00. Apenas foi feita a verificação da regularidade do benefício concedido pelo Decreto nº 7.799/00, no exercício de 2010.”

Outrossim, também se constitui em obrigação do contribuinte a observância dos requisitos e condições estabelecidas no Termo de Acordo celebrado com a Fazenda Estadual, quando compete ao sujeito passivo verificar, mensalmente, se atendeu ao pactuado para gozar da redução de base de cálculo do imposto.

Assim, embora o patrono da empresa tenha, na sustentação oral argüido que o contribuinte não tem como saber antes do final do período de apuração que alcançou o percentual necessário para fruição do benefício fiscal, este argumento não é pertinente, pois o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS deve corresponder, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos percentuais de faturamento estabelecidos no Decreto nº 7.799/00.

Ademais, quando o contribuinte assina o Termo de Acordo, e opta por utilizar o benefício da redução da base

de cálculo, veiculado no Decreto nº 7799/00, está ciente de que o mesmo é condicionado, haja vista a locução conjuntiva condicional “desde que”, presente no art. 1º do Decreto em comento. Portanto, tem ciência de que em não satisfazendo a condição, o imposto será devido no momento em que ocorreu a operação.

Desta forma, ele se obriga a controlar as operações que realizar, sob pena de perda do benefício. É duvidoso o argumento de que só ao final do mês tem conhecimento da situação. O contribuinte tem conhecimento, mediante a emissão de documentos fiscais para acobertar as operações que realiza para quem está vendendo as mercadorias, devendo fazer o controle do percentual estabelecido desde o momento que fizer a opção pelo uso do benefício. Caso observe, pelos seus controles, que está vendendo mais do que deve para não contribuinte, fica caracterizado o seu perfil varejista e a sua inadequação ao Decreto nº 7.799/00.

Sobre o disposto no art. 7º-A do referido decreto que determina que o desenquadramento do contribuinte do tratamento tributário veiculado no Decreto nº 7.799/00, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo celebrado entre as partes e que não havendo a denúncia o contribuinte pode usufruir dos benefícios, entendendo haver um equívoco de interpretação.

Para fruição do benefício em comento é **imprescindível** a celebração de Termo de Acordo, mas o contribuinte só poderá efetivamente utilizá-lo se preencher as condições estabelecidas no Decreto nº 7.799/00, relativas ao valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS x PERCENTUAIS DE FATURAMENTO. Se a condição não for satisfeita, o benefício não pode ser aplicado.

Obviamente, sem Termo de Acordo, ainda que a condição seja satisfeita, o contribuinte não pode fazer jus ao benefício veiculado pelo referido Decreto.

Dispõe o art. 38 da Lei nº 7.014/96:

Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação.

Improcede portanto este argumento.

Item 04 - A autuada, por seu turno, uma vez intimada da “cassação”, automaticamente deixou de operar com o regime de atacadista, como pode ser auferido mediante diligência fiscal.

Resposta: Nego o pedido de diligência fiscal sob este argumento. A matéria foge ao âmbito desta lide, posto que o Auto de Infração em discussão reporta-se a fatos ocorridos em 2010, anterior portanto à cassação do Termo de Acordo.

Item 05 - Aduz que é nulo o Auto de Infração, por insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa. Argumenta que não existe no PAF (ao menos não foi submetida à autuada), a demonstração analítica da apuração dos percentuais de vendas para “contribuintes” e “não contribuintes”. Conforme constam nos autos, foi apresentada planilha Sintética das vendas, através da qual se demonstra que o Autuado não atingiu os percentuais de vendas previstos no Decreto nº 7799/00, sem, contudo existir uma correlação entre tal “demonstração” e planilhas analíticas, nota por nota.

Resposta: Constatamos que não há insegurança jurídica na determinação da infração, tampouco cerceamento do direito de defesa. A infração foi descrita de forma clara, os demonstrativos que fazem parte integrante do Auto de Infração foram entregues ao contribuinte, inclusive em CD, e este pode se defender de forma ampla, sem que tivesse qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. Assim, ressalto que todos os atos processuais foram submetidos aos princípios que regem o direito tributário e o procedimento administrativo fiscal. Ademais, o Auto de Infração, em sua lavratura, obedeceu aos ditames do art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Quanto às planilhas elaboradas pelo autuante e que embasam a acusação da infração 01, destaco que são claras, e foram entregues ao contribuinte. São as seguintes:

1. Uso de Decreto nº 7.799/00, sem atingir o percentual mínimo - Redução da Base de Cálculo Indevida 2010 - fls. 10 a 13; Consta o detalhamento das vendas realizadas com a nova carga tributária de 17%, após exclusão do benefício utilizado de forma irregular;
2. Uso do Decreto nº 7.799/00 sem atingir o percentual mínimo - Exercício de 2010. Compara mês a mês as saídas de mercadorias para CONTRIBUINTES com as saídas de mercadorias para NÃO CONTRIBUINTES, fls. 14 e 15.
3. Uso do Decreto nº 7.799/00, sem atingir o percentual mínimo - Vendas para contribuintes habilitados, fls. 16 a 18 - Demonstra todas as vendas mês a mês, que foram realizadas para contribuintes habilitados, consideradas para efeito de cálculo.
4. Uso do Decreto sem atingir o percentual mínimo - Vendas para não contribuintes, Relaciona todas as vendas realizadas com o benefício Dec. nº 7.799/00, que não poderiam ser realizadas por serem destinadas a NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, fls. 19 a 21;

5. *Uso do Decreto, sem atingir o percentual mínimo - VENDAS PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS*, fls. 22 a 26 - *Relacionou as vendas para contribuintes em situação irregular no Cadastro da SEFAZ, por estarem com as inscrições estaduais Baixadas, Canceladas, Suspensas. Destaca que mesmo considerando esses valores como vendas regulares o autuado não atingiria o percentual mínimo de 65% previsto na legislação;*
6. *Uso do Decreto nº 7.799/00 sem atingir o percentual mínimo - VENDAS PARA INSCRITOS COMO ESPECIAL*, fls. 27 a 29. *Considera vendas para contribuinte Especial, que mesmo se consideradas não ajudariam a empresa a cumprir o percentual mínimo de 65% das vendas destinadas a contribuintes.*

Logo, os percentuais das vendas estão claramente descritos nos demonstrativos acima mencionados, de forma analítica e sintética, os quais foram entregues ao contribuinte, juntamente com o CD.

Item 09 - *Aduz que na época dos fatos geradores existiam contribuintes inscritos (normais), não inscritos (os que praticavam com habitualidade operações descritas como fato gerador do ICMS), “isentos” (pessoas jurídicas) e especiais (inscritos em cadastro especial). A norma que deve ter interpretação literal no caso, somente previa a condição de “contribuinte inscrito” para fins do benefício. Para fins de apuração dos percentuais, o mesmo regramento determinava que haveria de 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”*

Resposta: Não coaduno com a interpretação trazida pelo defendente quanto ao que seria considerado contribuinte para fins do Decreto nº 7.799/00, asseverando que as vendas totais a contribuintes seria em sentido amplo, ou seja, inscritos ou não, especiais, cancelados, inaptos, inclusive os isentos.

Dispõe o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, com clareza, que os contribuintes são aqueles inscritos no CAD-ICMS, como segue:

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: **(Redação dada pelo Decreto nº 8.435, de 03.02.2003, DOE BA de 04.02.2003, com efeitos a partir de 01.01.2003).***

I - 65% (sessenta e cinco por cento), tratando-se de estabelecimento cuja receita bruta do exercício anterior seja igual ou inferior a R\$ 45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais); (Redação dada ao inciso pelo Decreto nº 9.547, de 20.09.2005, DOE BA de 21.09.2005, com efeitos a partir de 01.10.2005).

Quanto às operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS na condição de especial, em face do disposto nos arts. 3º e 4º, o benefício é ampliado às vendas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS, uma vez abarcados nos códigos de atividades da norma, logo com restrição clara a extensão para os inscritos no cadastro na condição de especial.

É o que dispõe a norma em análise, especificamente o § 3º do art. 1º, com a redação do Decreto nº 10.156 de 13/11/06, DOE de 14/11/06, efeitos de 01/08/06 a 31/10/11:

“§ 3º Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.”

Assim, somente nestas hipóteses de vendas para estabelecimentos sob os códigos de atividade econômica nominadas no § 3º, é que deve ser somado o valor das saídas destinadas a contribuintes do ICMS para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total previsto no caput do art. 1º; sendo que a atividade do sujeito passivo não guarda relação com as descritas naquele parágrafo.

No que concerne ao art. 3º-B, e parágrafo único do Decreto nº 7.799/00, que dispõe: “Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob o CNAE 4646-0/01 - comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, aplica-se a redução de base de cálculo prevista no art. 1º, sob as condições estabelecidas naquele dispositivo, observado o disposto nos artigos 4º, 5º e 7º”, constato que o estabelecimento autuado não possui a atividade sob o código CNAE 4646-0/01 - comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria. Argumento apresentado pelo defendente inócuo para modificar o lançamento, posto que inaplicável à atividade econômica do contribuinte e à situação apresentada na presente lide.

O parágrafo único reza: “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.” Trata, portanto, especificamente, das situações elencadas no Art. 3º B, irrelevante para a utilização do benefício fiscal, pelo sujeito passivo, vez que o autuante verificou a correspondência entre as saídas destinadas a contribuintes inscritos do ICMS e o faturamento total, do que resultou o próprio Auto de Infração, haja vista que a infração 01 relata que, em nenhum dos meses do ano de 2010, foi alcançado o percentual mínimo de vendas destinadas a contribuintes do ICMS.

Saliento que em diligência, solicitada à fls. 107/108, o autuante reforçou o esclarecimento de que para entrega ao autuado, em anexo encontra-se cópia de todos os demonstrativos que subsidiaram a constituição do crédito fiscal, referente a infração 01 do Auto de Infração, que encontra-se também anexada ao PAF. Informa que todos os demonstrativos foram entregues ao representante do contribuinte em mídia gravada e autenticada, conforme recibo assinado pelo seu procurador, fl. 55, por economia de impressão e cumprindo o que determina a legislação.

Anexa, os seguintes demonstrativos que embasam a constituição do crédito tributário:

- 1. Uso Decreto nº 7.799/00, sem atingir o percentual mínimo – fls. 113 a 114;*
- 2. Venda para contribuintes habilitados – fls. 115 a 294;*
- 3. Venda para contribuintes desabilitados – fls. 295 a 299;*
- 4. Vendas para inscritos como especial – fls. 300 a 329;*
- 5. Vendas para não contribuintes – fls. 330 a 628;*
- 6. Redução da base de cálculo indevida – fls. 628 a 1.344;*
- 7. Acórdão nº 0455-13/13, fls. 1.345 a 1.356.*

Quanto à questão dos itens que dizem respeito à utilização dos créditos fiscais que superam os 10% previstos pelo Decreto nº 7.799. Em razão de as operações autuadas terem sido tratadas como normais vez que a exigência fiscal exige ICMS em razão da utilização indevida de benefício fiscal que implica na redução da base de cálculo, o sujeito passivo deve pleitear junto à repartição fiscal do seu domicílio, que adotará as providências para análise e concessão da utilização do mesmo, tratamento dado à utilização de créditos extemporâneos.

Assim, os pontos abordados na defesa, como os itens 13, 15, 17, bem como o item 10, este último analisado acima, haja vista que a questão da utilização de créditos fiscais obedece a um procedimento específico cujas regras estão previstas no RPAF (Decreto nº 7.629/99), constato que o sujeito passivo adentra em digressões sobre a forma de agir do Estado, falta de obtenção de vantagens financeiras com as vendas ora “superfaturadas”, ou seja, que não fez “caixa”, não tendo retido receita suficiente para quitar o valor cobrado, notadamente quando onerado com multa e acréscimos, são questões que fogem ao teor da obrigação tributária, vez que esta surge com a ocorrência do fato gerador, ou seja, é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Segundo o Art. 116, I, do CTN, salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

Destaco que consoante o art. 133 do COTEB, na defesa será deduzido por escrito, de uma só vez, toda a matéria que o impugnante entenda útil, indicando ou requerendo as provas e juntando, desde logo, documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

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

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

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

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

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

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

De tal sorte, partiu o autuante, em sua auditoria fiscal, para verificar nos documentos e lançamentos se o percentual mínimo havia sido atingido no exercício de 2010, em todos os seus meses, quando então elaborou a planilha de fls. 14/15, na qual separou as saídas a contribuinte das saídas a não contribuintes, e encontrou o percentual mensal de vendas a contribuintes do ICMS, procedimento no qual poderia constatar se o faturamento de tais vendas, a contribuinte do ICMS, teria alcançado o percentual de 65%. Verificou que este percentual não fora alcançado, em nenhum mês do exercício de 2010, posto que, anteriormente, checou quais saídas foram destinadas para contribuintes com situação ativa, com as respectivas saídas internas, consoante planilhas fls. 16/18. Prosseguiu auditando quais foram as vendas realizadas para não contribuintes, tais os isentos de inscrição estadual, os desabilitados (cancelados, suspensos, baixados no cadastro estadual). Da mesma forma verificou a totalidade das saídas para os inscritos como especial, tudo conforme planilhas fls. 19 a 29.

Na peça de defesa o patrono da empresa suscita duas questões que envolvem diretamente o mérito da autuação: A primeira diz respeito, em preliminar, ao fato de que somente em setembro de 2012, a autuada teve conhecimento da “cassação do seu Termo de Acordo”, e por tal fato, não poderia ser responsabilizada por imposto pertinente ao exercício de 2010, cujas operações foram homologadas pelo fisco. Entende o defendente que somente os fatos geradores ocorridos após a cientificação da cassação, podem gerar repercussão tributária. Menciona que o art. 7-A do Decreto nº 7.799/00 não autoriza qualquer cobrança retroativa.

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

Da análise da primeira questão, constato que o sujeito passivo teve o Termo de Acordo Comercio Atacadista cassado em 05/09/2012, por meio do Processo nº 17329120127, em cujo Parecer Final, assinado pelo Diretor da DPF, Sr. Luis Henrique de Sousa Alexandre, traz como causa da cassação que “De acordo com as constantes fiscalizações, inclusive com lavratura de Auto de Infração, foi constatada que a atividade preponderante da referida empresa é varejista, o que vem de encontro ao Decreto nº 7799/2000, e por isso somos pela Cassação do referido Acordo”.

Ocorre que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 14/06/2013, ocasião em que o Termo de Acordo já havia sido cassado. O fato de se reportar a fatos geradores ocorridos em 2010 não impediria que os mesmos fossem alcançados, pela fiscalização, pois ainda não alcançados pelo prazo decadencial, haja vista que o Decreto nº 7799/2000 estabelece condições para a eficácia do Termo Acordo, entre o particular (o contribuinte) e o Estado da Bahia.

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

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

Tratando-se de Decreto, cuja motivação foi abranger unicamente o comércio atacadista no Estado da Bahia, nas vendas internas, com o fito de incrementar o comércio estadual, o fato de o sujeito passivo não desenvolver a atividade de atacadista o afastaria dos benefícios concedidos pelo Decreto nº 7.799/200, por ser específico para a atividade atacadista. Ora, desenvolvendo o comércio varejista, motivo da cassação do Termo de Acordo, não fazia jus, desde o momento em que procedeu à assinatura do Termo de Acordo, por faltar correspondência entre os fatos exigidos para a validade da obtenção dos benefícios estipulados no Decreto, entre eles, e o primeiro, o de ser atacadista. Diria até que o ato de Celebração do Termo de Acordo foi ineficaz haja vista que desde a sua origem careceu de elementos fundamentais que permitiriam o seu reconhecimento, a sua validade. Sendo caso de nulidade absoluta, opera ex-tunc, retroage para alcançar todos os atos praticados desde a sua formação, ou seja, a Celebração do Termo de Acordo.

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

Ademais, quanto ao mérito da autuação, o parágrafo único da cláusula primeira do Termo de Acordo estabelece que “a fruição do benefício de que trata este Termo de Acordo dependerá de que a ACORDANTE

atenda a todas as condições previstas no referido Decreto". No mesmo sentido, o art. 11 do RICMS prevê que "Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição".

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

Destaco que a alegação trazida pelo defendente, de que há nulidade na autuação, por falta de cassação do Termo de Acordo, que somente teria ocorrido após a lavratura do Auto de Infração, não possui o condão de se opor à presente autuação, pois não se tem como fundamento do lançamento o cancelamento do Termo de Acordo, mas a exigência fiscal da infração 01, reporta-se ao fato de que a empresa não atendeu à condição estabelecida no Decreto Estadual nº 7.799/00, que concede benefício fiscal de redução de base de cálculo para atacadistas localizados neste Estado. Deste modo, especificamente, não foi atendido o disposto no Art. 1º, I, pelo fato de que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS não correspondeu, no mínimo, no exercício de 2010, ao percentual de faturamento de 65% (sessenta e cinco por cento), por se tratar de estabelecimento cuja receita bruta do exercício ser inferior a R\$45.000,000,00 (quarenta e cinco milhões de reais). Foi contrariada a regra prevista no caput do art. 1º, c/c o inciso I do Decreto nº 7.799/2000, uma vez que o aludido benefício da redução da base de cálculo estava condicionado a que o contribuinte comercializasse no percentual mínimo de 65% com contribuintes de ICMS, o que não ocorreu.

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

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

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

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

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

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

Ressalto que esta sociedade empresária, em decorrência de fatos semelhantes, foi autuada e por meio do Acórdão nº 0455-13/13, vimos a decisão pela procedência do Auto de Infração.

Dado que os fatos alegados pelo autuante encontram-se suficientemente comprovados, no processo

administrativo fiscal, com indicação das saídas promovidas pelo sujeito passivo, que atingiram percentual inferior ao estabelecido no Decreto nº 7.799/00, para contribuintes, julgo procedente a infração 01.

Infração procedente.

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

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

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

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o advogado do contribuinte apresenta Recurso Voluntário, com base nos fatos e fundamentos que:

Ratifica todos os termos de sua defesa (questões prejudiciais e de mérito), preliminarmente, suscita, novamente, a nulidade da decisão recorrida, por supressão de instância e consequente cerceamento do direito de defesa.

Pontua que o Acórdão CJF nº 0393-12/15, da 2ª CJF, declinou pela nulidade da primeira decisão “de piso”, posto que não teriam sido apreciados os itens 12, 15 e 17, da defesa, assim como o item 10, da peça protocolada dia 26/06/14, a seguir transcritos:

“12. Na primeira hipótese, atribuiu o condão de ATACADISTA àquele que vendesse, preponderantemente, para CNPJ (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 deixa 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).”.

“15. Finalmente, a Autuada não obteve vantagem financeira com as vendas ora "supertaxadas", ou seja, não fez "caixa", não tendo retido receita suficiente para quitar o valor cobrado, notadamente quando onerado por multa e acréscimos. Ora, em verdade, o benefício do Decreto 7799/00 é para os adquirentes, pessoas jurídicas. O vendedor, de um lado, tem o seu direito ao crédito, da operação anterior, limitado. De outro, termina repassando o "benefício" aos adquirentes, mediante descontos incondicionais (que, inclusive, não devem compor a base de cálculo do ICMS). Dessa forma, e esse é o espírito da norma, os verdadeiros beneficiados são os adquirentes, quando pessoas jurídicas. O procedimento da Autuada, por esse foco, não causou evasão fiscal, notadamente da maneira espelhada no AI, sem o restabelecimento do cunho "normal" para todo ciclo comercial (compras e vendas). Estando a "cassação" do regime especial restrito aos "débitos", sem investigação dos créditos, que anteriormente foram limitados, se fez uso de "dois pesos e duas medidas", deixando patente o prejuízo ao Contribuinte.”.

“17. A forma de agir do Estado, galgada na ilegalidade e ausência de comprometimento e segurança jurídica e financeira, leva a uma total impossibilidade de pagamento do quanto pretendido, que sequer é devido e, se o for, não no montante verdadeiramente ARBITRADO. A atitude do Estado se assemelha a uma "armadilha", "dando" um benefício, que na prática atinge quem compra, para depois cobrar, de quem vende, com multa e acréscimos, e ainda sem dedução dos créditos que, dentro da própria norma que "deu o benefício", foram anteriormente glosados. É impertinente e ILEGAL a autuação, pelo que se espera não seja "homologada" pelo CONSEF.”.

“10. Finalmente, como já abordado, a Autuada não obteve vantagem financeira com as vendas ora "supertaxadas", ou seja, não fez "caixa", não tendo retido receita suficiente para quitar o valor cobrado, notadamente quando onerado por multa e acréscimos. Ora, em verdade, o benefício do Decreto 7799/00 é para os adquirentes, pessoas jurídicas. O vendedor, de um lado, tem o seu direito ao crédito, da operação anterior, limitado. De outro, termina repassando o "benefício" aos adquirentes, mediante descontos incondicionais (que, inclusive, não devem compor a base de cálculo do ICMS). Dessa forma, e esse é o espírito da norma, os verdadeiros beneficiados são os adquirentes, quando pessoas jurídicas. O procedimento da Autuada, por esse foco, não causou evasão fiscal, notadamente da maneira espelhada no AI, sem o restabelecimento do cunho "normal" para todo ciclo comercial (compras e vendas). Estando a "cassação" do regime especial restrito aos "débitos", sem investigação dos créditos, que anteriormente foram limitados, se fez uso de "dois pesos e duas medidas", deixando patente o prejuízo ao Contribuinte.”.

Registra que tais argumentos defensivos se reportaram ao mérito. Em decorrência disso a JJF, obrigatoriamente, haveria que analisar o direito aplicável, cuja omissão anterior, inclusive, justificou a nulidade do Acórdão JJF nº 0117-05/15.

Salienta que dentre as obrigações da JJF, não atendidas, se encontra, por avaliar se a norma realmente firmou dois conceitos diversos, sendo um para a definição do “condão de ATACADISTA” e outro para a aplicação dos benefícios do decreto apenas sobre as operações nas vendas para os “contribuintes inscritos”. Dessa análise decorreria a determinação da limitação do crédito fiscal, em 10%. Essa fundamentação, de mérito, ou seja, da análise da norma, foi apresentada no item 12, acima transcrito. Já os itens 15 e 16, também relativos ao mérito da autuação, se reportaram à questão da “repercussão financeira contra o Estado”, diante da interpretação da norma, o que veio a ser reprisado na manifestação datada de 26/06/14, item 10.

Questiona, exclusivamente, à interpretação da norma vigente, e foram apresentadas para que o Julgador dissesse, mediante devida fundamentação, acerca do direito aplicável. A Autuada não apresentou cálculos e sim pediu uma prestação jurisdicional, no sentido de avaliar o alcance da norma.

Esclarece que a JJF, novamente, não analisou os fundamentos apresentados e, portanto, não fez a prestação jurisdicional cabível. Pelo contrário, se escusando de analisar o direito aplicável, a Douta Junta disse apenas que “..... o sujeito passivo deve pleitear junto à repartição fiscal do seu domicílio, que adotará as providências para análise e concessão da utilização do mesmo...”.

Assevera que o Julgador até poderia conduzir dessa forma, desde que fundamentasse a recusa, ou não, sobre as questões suscitadas. E vejam que a citação da JJF, além de inteiramente omissa, foi tratada como uma “questão prejudicial”, ao ponto que toda a discussão é de direito e, portanto, de mérito.

Destaca que conforme fls. 12, do acórdão ora recorrido, terceiro parágrafo, antes de adentrar no mérito, a Junta consigna que: “Assim, ultrapasso as preliminares de nulidades trazidas na defesa.....”. Ocorre que, como demonstrado, os temas novamente omissos não fizeram parte das arguições de nulidade e, sim, da defesa de mérito, pertinentes que são à análise do direito aplicável. A Junta somente poderia atribuir a apreciação das matérias à INFAZ (que não é órgão julgador), se tivesse efetivado a prestação jurisdicional pleiteada. Não o fazendo, a supressão de instância e o consequente prejuízo à defesa, infelizmente, foram ratificados. É possível acrescentar que a JJF não se pronunciou sobre a petição protocolada dia 09/09/16 (SIPRO 161648/2016-0), sobre a qual sequer fez menção na decisão, pois tal expediente se reporta a matéria de direito, não alcançada sequer pela preclusão. Ademais, a nulidade da decisão anterior implica em sua inexistência e ineficácia no mundo jurídico, devendo outra ser regularmente proferida.

Sustenta que também é NULA a decisão, por cerceamento do direito de defesa e igual supressão de instância, na medida em que a JJF não analisou os demonstrativos e documentos juntados pela defesa. Vejam os Senhores Conselheiros que o PAF é composto de quase 15 mil páginas (34 volumes), sendo a grande maioria composta de DANFES e demonstrativos, que foram produzidos pela defesa com base nos mencionados DANFES. Tais provas não foram apreciadas pela Junta e nem foram combatidas pelo Autuante, que preferiu apenas valorar os demonstrativos apresentados pelo Autuante.

Solicita novamente a nulidade da decisão, em respeito, inclusive, ao quanto já determinado pela 2ª Câmara de Julgamentos, sendo o PAF reencaminhado à JJF, visando nova e regular deliberação.

Ratifica o pedido de nulidade do lançamento e explica ser nulo também o Auto de Infração por ter sido levado a efeito sobre fatos anteriores ao ato formal de revogação do Termo de Acordo (e com cálculos inapropriados), não existindo no Decreto que trata, especificamente, da concessão e cassação do regime, previsão para a quebra da segurança jurídica e econômica da relação, com a absurda cobrança retroativa.

Frisa que a mesma insegurança imposta ao Contribuinte pela Administração Estadual se encontra espelhada na decisão recorrida. Como visto no acórdão, a Ilustre Relatora afirma, às fls. 8 da decisão, que *“Não houve no momento da ação fiscal, realizada em 2013, sequer menção à cassação do Termo de Acordo, sendo que o sujeito passivo foi autuado e responsabilizado por não ter atendido às condições para usufruir dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 7.799/00, em especial no que tange à redução de base de cálculo, por não ter atingido nos meses do exercício de 2010, os percentuais mínimos de vendas destinadas a contribuintes do ICMS, como exigido no art. 1º do Decreto em análise.”*.

Aduz que, diante da fundamentação da JJF, portanto, o Termo de Acordo se encontrava válido, quando da ocorrência dos fatos geradores. De um lado, se é uma tremenda contradição não admitir que, na prática, sendo a motivação do lançamento aquela acima citada (e definida pela JJF), o efeito é a revogação do Termo de Acordo e, assim, sendo, ocorreu de forma irregular; de outro podemos afirmar que estando o Termo de Acordo válido a exigência somente poderia recair sobre os valores e percentuais que ultrapassaram os limites fixados na norma.

Diz que conforme abordado pela própria JJF, a dinâmica comercial só permite se saber os percentuais efetivos ao final de cada período de apuração, quando as vendas já foram realizadas. Não existe na norma determinação, por exemplo, que sejam adotados os percentuais, sempre, do mês anterior ao vigente. Se assim o fosse, poderia o Contribuinte tratar o “mês em curso” sempre com base no percentual do “mês anterior”, não aplicando a redução. Impossível é a pretensão fiscal, que diz não se tratar de “cassação do regime” e cobra o imposto sobre todas as operações, e não somente sobre aquelas que não se destinaram a Contribuintes do ICMS. E que o imposto será integralmente devido no momento da operação, se somente no fechamento mensal conhecerá os percentuais das vendas: para contribuintes e para não contribuintes? O controle desejado pela JJF é impossível de ser alcançado e, como já explanado, não existe na norma qualquer disposição de balizamento, com segurança jurídica, acerca da mensuração dos percentuais, “operação por operação”.

Salienta, portanto, que na prática houve sim uma irregular cassação (não informada até 2012 e de forma retroativa). E se não houve, os fatos geradores de 2010, no máximo, poderiam ser cobrados na medida dos “percentuais excedentes”. Contrário senso, a cobrança sobre a integralidade das operações somente pode acontecer a partir da formalização da revogação do Termo de Acordo, no caso em 2012.

Pontua, ainda, no parecer, de 2012, que orientou a cassação, também não existe orientação para cobrança retroativa. A despeito da análise prévia a cargo da Autoridade com concedeu o benefício, o parecer cita como motivação que *“foi constatada que a atividade preponderante da referida empresa é varejista, o que vem de encontro do Decreto nº 7.799/2000, e por isso somos pela Cassação do referido Acordo.”*.

Registra que o Decreto nº 7799 foi editado para incrementar o comércio estadual atacadista e que a Autuada, por não desenvolver tal atividade não fazia jus ao benefício “desde o momento que procedeu à assinatura do Termo de Acordo”. Tal “Termo de Acordo”, portanto, seria “inválido desde a sua celebração”. O ato de celebração teria sido ineficaz, desde que sua origem careceu de elementos fundamentais de reconhecimento e validade. E que a JJF disse que a autuação não teria como fundamento o cancelamento do Termo de Acordo, mas sim o fato de que a Autuada não atendeu à condição estabelecida no Decreto nº 7799/00, conforme seu art. 1º, inciso I.

Menciona que o voto procura a todo custo costurar uma situação contra a Autuada, inclusive tratando questões de mérito como se “preliminares” fossem, impondo-lhe prejuízos. E para atingir tal desiderato, usa um fato norteador a cada instante. De logo se deve observar que a Autuada não obteve o Termo de Acordo de forma unilateral. A obtenção passa por uma série de atos e avaliações da SEFAZ, que, de pose das informações necessárias, autoriza a adesão. Não se pode, assim, atribuir a responsabilidade ao Contribuinte, ainda mais quando não se cogita em qualquer ato doloso de sua parte.

Lembra que se o Estado fez a concessão foi porque, na época, as condições se encontravam atendidas. Se não estavam o benefício teria que ser negado. O que não cabe é se fazer uma concessão, impor ao Contribuinte todo um planejamento fiscal e financeiro dentro do status da concessão, e depois simplesmente efetivar uma cassação unilateral, impondo o pagamento de imposto sobre operações pretéritas e ainda aplicando pesada multa. E a responsabilidade funcional foi apurada?

Acrescenta que, ao menos no PAF não existem provas de que a Autuada não exercia a atividade de atacado. Pelo contrário, o próprio Auto de Infração teve origem na INFAZ Atacado, onde certamente a Autuada vinculada e, assim, classificada. Ainda que isso não seja verdade, foi o Estado que a classificou na INFAZ Atacado e que deferiu o Termo de Acordo. O Contribuinte, de boa fé, não pode ser apenado (princípio da boa fé). Ao menos a multa por infração deveria ter sido dispensada, o que ainda pode ser levado a efeito pelo CONSEF, caso todos as razões recursais sejam afastadas.

Constata que somente a Autuada está sendo prejudicada e esmagada. Esse prejuízo, operado no Auto de Infração, ilegalmente, de forma retroativa, se encontra absurdamente aumentado, com a incidência de MULTA e ACRÉSCIMOS, como se a Autuada tivesse agido de forma dolosa. No mínimo, a SEFAZ deveria ter dado ao Contribuinte a oportunidade de refazer o seu conta corrente, apurando os novos valores de débitos e créditos, pagando o resíduo voluntariamente. Esse, aliás, é o sentido da norma, notadamente consignado no Art. 7-A. O Estado, quebrando a segurança financeira e jurídica das relações, somente veio a informar a “cassação” em setembro de 2012, e agora cobra ICMS sobre fatos de 2010.

Observa que a forma de agir do Estado, galgada na ilegalidade e ausência de comprometimento e segurança jurídica e financeira, leva a uma total impossibilidade de pagamento do quanto pretendido, que sequer é devido e, se o for, não no montante verdadeiramente arbitrado. A atitude do Estado se assemelha a uma “armadilha”, “dando” um benefício, que na prática atinge quem compra, para depois cobrar, de quem vende, com multa e acréscimos, e ainda sem dedução dos créditos que, dentro da própria norma que “deu o benefício”, foram anteriormente glosados. É Silvia Carneiro Santos Zarif, de acordo com já anexada decisão. impertinente e ILEGAL a autuação, pelo que se espera não seja “homologada” pelo CONSEF, como já o fez o Egrégio Tribunal de Justiça da Bahia, Primeira Câmara Cível, Relatora Desembargadora.

Reitera que julgando demanda semelhante, Acórdão CJF nº 0241-11/10, o CONSEF, com apoio da representante da Douta PGE na respectiva assentada de julgamento, já condenou a cobrança retroativa e a forma de apuração, semelhantes ao presente caso, conforme passagem do voto vencedor abaixo transcrita:

"Todavia, mesmo em se mantendo o ato de revogação, não há, no Decreto nº 7.799/2000, qualquer dispositivo que atribua efeito retroativo ao ato de desenquadramento ou à denúncia do Termo de Acordo. Assim, por imperativo de legalidade, apenas após a revogação do Termo de Acordo, ocorrida em 27/04/2006, poderia ser desconsiderado o benefício da redução da base de cálculo, a não ser que ficasse demonstrada a má-fé do sujeito passivo no pedido de enquadramento como atacadista, já que a ninguém é dado beneficiar-se da própria torpeza.

Outra possibilidade, aventada pela PGE/PROFIS, seria, relativamente ao período em que o Termo de Acordo estava vigente, cobrar o imposto com alíquota cheia apenas do percentual que extrapolasse os 50% previstos na legislação. Numa hipótese ou em outra, a infração 1 é nula, por indeterminação da base de cálculo, já que não há, nos autos, elementos que permitam fazer a conta a partir de tal parâmetro (alíquota cheia nas operações que extrapolaram o percentual de 50% de vendas a varejo) e, ainda, estando vigente o Termo de Acordo, é de ser aplicado o benefício da redução da base de cálculo, nada havendo a ser exigido.

Por todo o exposto, estribado nos fundamentos ora delineados e, ainda, naqueles veiculados pela representante da PGE/PROFIS em mesa de julgamento, divirjo do entendimento firmado pelo nobre Relator e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar NULO o item 1 do presente Auto de Infração, com fulcro no art. 18, IV, a, do RPAF."

Afirma que, no máximo poder-se-ia cogitar em cobrança, em especial de forma retroativa, sobre o excedente dos percentuais previstos no Decreto, isso, se por absurdo, for admitida a

retroatividade impugnada. A apuração desse valor “a cobrar”, também, haveria que seguir todas as normas “decretadas”, no que concerne aos débitos e créditos. Esses são os pontos “prejudiciais ao mérito”, conforme delineado desde a defesa (itens 01 a 06).

No mérito, repete que a Relatora também buscou se apoiar na questão do “limite de receita”. De logo cumpre dizer que os demonstrativos e documentos apresentados pela Autuada, que apontam dados diferentes, sequer foram analisados (tema também já abordado como prejudicial de nulidade da decisão), o mesmo ocorrendo em relação aos fundamentos apresentados.

Disse que a JJF, às fls. 9 e 11, do acórdão recorrido, tratou de “validar” os demonstrativos apresentados pelo Autuante, desprezando completamente as provas apresentadas pela Autuada. A Autuada juntou ao PAF demonstrativos das apurações mensais, feitos com base nos DANFES (também apresentados). Como abordado, são quase 15 mil páginas, entre demonstrativos e documentos, que a JJF não deu conta da existência. E que as conclusões tiradas pelo Julgador, seguindo a “cartilha” do Sr. Autuante, estão equivocadas. Reproduz o art. 1º do Decreto nº 7799/00.

Argui que as saídas destinadas a contribuintes inscritos, pode ser reduzida, se, as vendas totais a “contribuintes” (não se exigindo inscrição), atingirem o patamar, no caso, de 65%. O aludido art. 1º trata da essência o instituto da redução de base de cálculo, para os casos específicos. 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”. Tal ocorrendo, aquelas que destinarem produtos a “contribuintes inscritos” são reduzidas. Se cuidou primeiro da definição da condição de atacadista (vendas para contribuintes – CNPJ basicamente) e depois da concessão de redução (nas vendas para os inscritos).

Reitera que na apuração das vendas para “contribuintes”, objetivando levantar os percentuais e consequentemente a aplicação do próprio benefício, devem ser englobas, por falta de restrição expressa, aquelas operações destinadas aos inscritos ou não (CNPJ), “isentos de inscrição”, bem como inscritos na condição de “contribuintes especiais” (valor global das saídas). Essa regra vale para a apuração dos percentuais. Uma vez contempladas tais operações, as vendas para “contribuintes inscritos no CAD-ICMS” serão atendidas pela redução. A metodologia usada no Auto de Infração se encontra inteiramente equivocada.

Sustenta que são situações inteiramente distintas, pois 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 deve ter interpretação literal no caso, somente previa a condição de “contribuinte inscrito” para fins de aplicação do benefício, ou seja, para a efetividade da redução (já apurado anteriormente os percentuais, com base em todas as vendas para “contribuintes” – CNPJ). 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”.

Afirma ser exatamente o que se encontra escrito na norma, analisada de forma globalizada, em seu conjunto (e não somente o decreto ou o seu art. 1º). Por isso, se o Contribuinte vendeu 65% para “contribuintes”, ou seja, para pessoas jurídicas (inscritos, não inscritos, isentos e especiais), suas vendas para “contribuintes devidamente inscritos poderiam ser beneficiada com a redução de base de cálculo. Transcreve o § único, do art. 3-B do Decreto nº 7799/00, não analisado pela JJF.

Argumenta 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 (o que não se encontra no PAF e assim não pode ser considerado). Como visto, o Decreto tratou de definir 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.

Chama atenção para a hipótese, pois atribuiu o condão de ATACADISTA àquele que vendesse, preponderantemente, para CNPJ (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%, “relativo 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 deixa 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).

Destaca o Decreto, dizendo que os contribuintes “inscritos da condição de especial” não são contemplados pela redução propriamente dita. Tais contribuintes, inscritos na época na condição de “especiais”, não perdiam a condição de “contribuintes do ICMS”, já que eram obrigados de forma semelhante aos “contribuintes normais”, como por exemplo a pagar complementação da alíquota nas aquisições para uso e consumo, ativo etc.

Observa-se que o dispositivo remete expressamente ao art. 1º, “caput”, que é justamente onde se trata da essência do regime especial de redução de base de cálculo. A JJF acertou quando afastou a alegação pertinente ao art. 1º, parágrafo 3º do Decreto nº 7799/00, que realmente limita os códigos de atividades, contudo cometeu graves erros em relação aos demais pontos. Transcreve o Decreto nº 14.033/12, no seu art. 1º, parágrafo terceiro e o parágrafo único do art. 1º.

Disse que ficou ainda mais claro que para fazer a proporção jamais se exigiu que a venda fosse para “contribuinte inscrito”, mas tão somente para “CNPJ” (contribuinte sem inscrição ou até mesmo não contribuinte).

Sustenta que antes mesmo da edição do Decreto nº 14.033/12, o CONSEF já havia se pronunciado no sentido de que as “inscrições no cadastro especial” haveriam que ser consideradas, exatamente com base no art. 1º, parágrafo 3º, do Decreto nº 7.799/00. Colaciona decisão da CJF (A-0295-11/12).

Aponta outra situação a respeito das mercadorias vendidas sem tributação, que naturalmente não devem ser consideradas, eis que destinadas, notadamente, a entes públicos que possuem benefícios específicos. Conforme demonstrativo, utilizado na auditoria de estoques, 18,604% das saídas em 2010 foram “não tributadas”, o que igualmente repercute na apuração, para efeito do faturamento total e percentuais.

Junta demonstrativos e DANF’S anexados ao PAF (e também não analisados pela JJF), em 2010, onde a Autuada realizou as vendas cuja situação seguiu em demonstrativos, sintético e analíticos, anexados inclusive em meio magnético. Segundo tais demonstrativos, sendo o sintético abaixo reproduzido, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e julho, pelo menos, os índices superam o nível da exigência regulamentar – fls. 252-253.

Esclarece que, mesmo sem considerar as vendas “glosadas” no Auto de Infração, que seriam para contribuintes inaptos etc. (sem comprovação das situações), as vendas da Autuada, no ANO, para Contribuintes, atingiram média de 63,91%, não sendo justa a cobrança, TOTAL, com a desclassificação do regime, conforme, inclusive, já se pronunciou a PGE (citação acima). Aliás, o decreto preconiza a apuração dos percentuais de forma mensal, o que pode ser facilmente realizado a partir dos demonstrativos analíticos anexos e correspondente, também anexa, base documental. Tal apuração fica expressamente solicitada, como meio de prova, sob pena de futura nulidade de todo o processo administrativo, por cerceamento do direito de defesa.

Acrescentar que os demonstrativos apresentados pela Autuada, se fizeram acompanhar dos DANFES respectivos (milhares de documentos), com base nos quais as demonstrações foram realizadas. Já os demonstrativos fiscais, únicos apreciados e, portanto, valorados no Julgamento, tiveram como base apenas os arquivos magnéticos. No mínimo, a JJF haveria que se pronunciar sobre os elementos ofertados pela defesa e instalar diligência para conferências, caso alguma

suspeita existisse.

Pontua sobre o alcance da norma (outras questões de direito já foram esplanadas), deve ser acrescentada a conclusão da Câmara Superior do CONSEF, através do Acórdão CS 0002-21/06 - reproduziu, que homologou decisões da 2ª JJF e 2ª CJF (Acórdãos 0273-02/05 e 0349-12/05 - transcreveu), reconhecendo que até mesmo as pessoas físicas podem ser consideradas para os efeitos do Decreto nº 7799/00, na medida da equiparação feita pelo art. 36, § 1º do RICMS.

Observa que as regras são do maior alcance da norma, para atingir até mesmo vendas a pessoa físicas. Dentro dessa mesma ótica, então, não se pode vislumbrar a exclusão de pessoa jurídicas, sejam elas inscritas ou cujas inscrição fossem dispensadas. E tudo isso reforça as questões relativas ao “cálculo”, abordadas acima. E no caso de manutenção da exigência, haveria que se cobrar o imposto apenas sobre o excedente das vendas no varejo, como admitiu a PGE no parecer mencionado. Ou seja, estando o regime em vigência, no máximo apenas sobre o percentual de vendas no varejo que ultrapassou os limites do decreto o complemento do ICMS poderia ser cobrado.

Destaca que com relação às “exceções”, citadas pela JJF, referente ao que seriam vendas a contribuintes na condição especial, foram criadas em adendo ao próprio Decreto, ou seja, não invalidam as disposições anteriores, que já acobertavam a Autuada, servindo tão somente destacar determinadas atividades. Transcreve parágrafo único, do art. 1º do Decreto nº 14.033/12, onde ratifica a aplicabilidade da sistemática de cálculo.

Alude o 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 deve ser aplicado sobre fatos pretéritos à sua edição. E como o levantamento da exatidão dos percentuais foi prejudicada, já que a JJF valorou apenas as informações do Autuante, a interpretação sistemática dos dispositivos citados foi prejudicada. Cumpre à CJF corrigir os vícios na decisão, reformando-a.

Aborda que a Autuada não obteve vantagem financeira com as vendas ora “supertaxadas”, ou seja, não fez “caixa”, não tendo retido receita suficiente para quitar o valor cobrado, notadamente quando onerado por multa e acréscimos. Ora, em verdade, o benefício do Decreto 7799/00 é para os adquirentes, pessoas jurídicas. O vendedor, de um lado, tem o seu direito ao crédito, da operação anterior, limitado. De outro, termina repassando o “benefício” aos adquirentes, mediante descontos incondicionais (que, inclusive, não devem compor a base de cálculo do ICMS). Dessa forma, e esse é o espírito da norma, os verdadeiros beneficiados são os adquirentes, quando pessoas jurídicas. O procedimento da Autuada, por esse foco, não causou evasão fiscal, notadamente da maneira espelhada no Auto de Infração, sem o restabelecimento do cunho “normal” para todo ciclo comercial (compras e vendas). Estando a “cassação” do regime especial restrito aos “débitos”, sem investigação dos créditos, que anteriormente foram limitados, se fez uso de “dois pesos e duas medidas”, deixando patente o prejuízo ao Contribuinte.

Protesta pela nulidade da decisão recorrida, ou pela nulidade da decisão recorrida ou do item 01 do Auto de Infração, e, no mérito, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e demonstrações e, notadamente com lastro nos demonstrativos e documentos já apresentados, revisão por fiscal estranho ao feito para definição dos corretos percentuais das vendas e suas implicações, bem como a real repercussão financeira das operações, o repasse do “benefício” aos adquirentes e a adoção, pela Autuada, a partir da ciência da “cassação”, do regime normal, pede e espera que, ao final, o Auto de Infração, ou o seu item 01, seja julgado improcedente, ou, dependendo do resultado da revisão, procedente em parte, depois de corretamente equacionada a carga tributária e deduzidos os créditos de direito, ou, ainda, que sejam cobrados apenas valores relativos aos “excessos negativos dos percentuais”.

Pede que seja encaminhada ao órgão competente proposta de dispensa da multa por infração, em decorrência da participação da administração pública na análise concessão do benefício

posteriormente casado.

Nas fls. 12.253-4, constam extratos de pagamento das infrações 2 e 3.

Na sessão de julgamento do dia 16/03/2017, o colegiado da 2ª CJF, converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS no sentido do mesmo trazer parecer jurídico opinativo “*em relação a definição da base de cálculo do imposto eventualmente devido, bem como do caminho percorrido até a cassação do Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, ali considerado o interregno de vigência do Termo de Acordo e a correta tributação para o período*”.

O procurador, por despacho, fl. 13.259, devolve os autos à 2ª CJF para que o relator delimite o seu pedido em relação aos termos da consulta, uma vez que não fora compreendido as questões postas sob análise.

Em Pauta Suplementar do dia 29/05/2018, o colegiado volta a converter os autos em diligência à PGE/PROFIS, no entanto, com as devidas informações solicitadas pelo Procurador, onde pede parecer jurídico opinativo, destacando que nas razões recursais, a peça evoca interpretação da norma atinente ao alcance tributário do Decreto nº 7.799/2000, citando decisões deste CONSEF, inclusive da Câmara Superior, especificamente em relação à definição da base de cálculo do imposto eventualmente devido, bem como do caminho percorrido até a cassação do Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, aí considerado o interregno de vigência do Termo de Acordo e a correta tributação para o período. Assim, solicita o opinativo no sentido de “*Avaliar os efeitos e a abrangência do Decreto nº 7.799/2000 à época dos fatos geradores discriminados no presente lançamento.*”

Em Parecer jurídico, fls. 13.263/13.269, o procurador opina sobre o primeiro questionamento de que o Decreto nº 7799/200 dispõe sobre uma relação jurídica de trato continuado ou sucessivo, ou seja, benefício cuja concreção ocorre período a período, sendo sua existência sempre sujeita a uma aferição ao longo do tempo.

Disse que a obrigação de trato sucessivo é aquela cuja prestação se renova em prestações singulares e sucessivas, em períodos consecutivos, não se podendo fatal, em qualquer manutenção de *status a quo* engendrado quando da concessão da benesse, particularmente o Termo de Acordo, desde que descumprido os ônus estipulados no ato concessório.

Sustenta que não há o que se falar em retroatividade de “penalidade”, mas aferição, ao longo do tempo, de descumprimento de obrigações singulares e sucessivas, com a suspensão da benesse. Junta jurisprudência (TRF-2 – REEX: 201051010209790, Rel.: Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, D.Julg.: 04/12/2012, 4ª Turma Especializada, D.Publicação: 13/12/2012).

Para o segundo questionamento, sobre a interpretação da norma no Decreto nº 7799/00, referente ao trecho da norma que se fala “desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS”, se a mesma se refere a vendas totais a “contribuintes”, compreendendo os inscritos ou não, especiais ou não e, até mesmo os isentos.

Com a reprodução do Decreto nº 7799/2000 – art. 1º, posta no parecer, destaca que em relação às operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS na condição de especial é claro, pois em face aos §§3º e 4º, que se estende às vendas a não contribuintes inscritos no CAD-ICMS os benefício da redução, desde que abarcados nos códigos de atividade lustrados na norma. Acrescenta que o questionamento sobre as saídas destinadas a contribuintes inscritos podem ser reduzidas, desde que as vendas totais a contribuintes atinjam o patamar de 65%.

Pontua ainda, que observando a mutação da norma redacional (reproduzido no Parecer), percebe-se que o legislador ampliou o benefício indigitado desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS, sendo diferente da redação anterior da norma, pois inexistia uma delimitação aos contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS. Esclarece que precisa-se definir qual a finalidade da inscrição estadual no CAD-ICMS, em contraponto a caracterização da condição de contribuinte.

Lembra também que o CAD-ICMS tem como principal finalidade manter o registro dos contribuintes cujas atividades envolvam operações de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços alcançados pelo ICMS. Analisa que o cadastro teria o condão de definir a pessoa física ou jurídica como contribuinte do ICMS dentro do Estado. Neste sentido, o “registro” teria uma função constitutiva duma situação jurídica, no qual não se parece uma intelecção mais acertada, em vista da definição de contribuinte prevista no CTN.

Salienta que, caso deixe assente que a condição de contribuinte sempre é precedida da capacidade tributária, ou seja, aptidão para promover atos jurídicos núcleo de alguma relação obrigacional tributária, o que não se confunda com o conceito de contribuinte. Esclarece que todas as pessoas tem capacidade tributária passiva, aptidão para praticar atos sujeitos à tributação, mesmo que não seja usualmente contribuinte de determinada exação, o que significa apenas ter a possibilidade de realizar fato gerador de obrigação tributária, não importando se a cobrança poderá ser feita diretamente do ente que realizou o fato gerador ou de um representante. Cita escólio dos professores Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (Direito Tributário Esquemático, 4ª Edição, Ed. Método, p. 305).

Sustenta que a capacidade tributária passiva decorre da lei, tratando-se de uma obrigação *ex vi legis*. Afirma negação se “o registro no CAD-ICMS seria condição *sine qua non* para caracterização duma condição de contribuinte?”. Reforça que todas as pessoas tem capacidade tributária, independente do registro e de forma ampla e irrestrita, pois esta capacidade tributária decorre de lei, não de manifestação de vontade, independente da capacidade civil e comercial do contribuinte. Assim, aponta em sentido amplo que, contribuinte ou não, o fisco tem direito de exigir a prestação da obrigação tributária, essa responsabilidade pelo pagamento dos tributos corresponde a sucessão passiva em matéria tributária e abrange, nos termos do art. 121 do CTN, o contribuinte e o responsável.

Sustenta que não há como se estabelecer o registro no CAD-ICMS como situação impositiva da sua caracterização como sujeito passivo do imposto. Nota ainda que é o destinatário das operações de saídas, inexistindo qualquer situação de impossibilidade de emissão de documentos fiscais quando não registro no CAD-ICMS do contribuinte que se quer encartar na condição atacadista, sendo esta a motivação do texto normativo, alargando-o aos contribuintes em sentido *lato*.

Finaliza, dizendo que deve se estender que o valor global das operações de saídas não possui a barreira conceitual de contribuintes inscritos no CAD-ICMS sendo esta condição somente balizadora das operações objeto de benefício.

Em manifestação do advogado do recorrente, fls. 13.278-79, o representante após discorrer, resumidamente, sobre o Parecer opinativo da PGE, sustenta que decorre de ineficácia total do lançamento, ou ao menos cancelamento do benefício apenas em relação às operações destinadas aos consumidores finais.

Ratifica o inteiro teor do Recurso Voluntário, solicitando a Improcedência da autuação ou A Procedência Parcial deduzindo os créditos de direito (equacionalização da carga tributária) e manutenção da cobrança apenas sobre os “excessos negativos dos percentuais”.

Na assentada de julgamento – sessão 13/09/2018 – o colegiado, novamente, converteu em diligência, às 13.288-89, à PGE/PROFIS para a procuradora assistente se pronunciasse sobre o parecer opinativo do procurador.

Na conclusão da diligência, a procuradora assistente, a fl. 13.293, acolhe o pronunciamento do procurador.

Novamente, em sessão de julgamento do dia 12/02/2019, o colegiado da 2ª CJF converte os autos em diligência à INFAZ ATACADO para que o autuante adote as seguintes providências:

“1 – Intimar o sujeito passivo para que apresente os elementos de prova que evidencie ter realizado os estornos proporcionais do crédito de ICMS, quando da aquisição das mercadorias objeto da infração 1, relacionando os

documentos fiscais correspondentes e indicando lançamento escritura dos estornos respectivos;

2 – Caso os elementos apresentados revelem-se suficientes à comprovação do quanto alegado, refazer o demonstrativo de débito relativo à infração 1, deduzindo, do valor lançado, os montantes estornados em cada um dos períodos considerados.”

Na conclusão da diligência, fls. 13.299-13.300, o fiscal autuante informa que intimou o contribuinte em 04/10/2019, para juntar as provas que evidenciam terem sido realizado os estornos proporcionais do crédito do ICMS, quando da aquisição das mercadorias que foram objeto da infração 1, relacionando os documentos fiscais correspondentes e indicando mediante apresentação da escrita fiscal o lançamento escritural dos respectivos estornos.

Disse que como o contribuinte não atendeu a intimação, ficaria inviável o atendimento da solicitação do CONSEF. Assim, sustentou pela manutenção na integralidade da informação fiscal, de fls. 95 a 98.

Conclui que não há como atender a diligência requerida.

Na fl. 13.302, o colegiado converte os autos em diligência, no qual o relator, repete a diligência anterior, insistindo pelo cumprimento da mesma.

Na fl. 13.305, o então representante responsável no auto de infração renunciou os seus poderes perante ao PAF e disse que desde o dia 25/10/2019, a autuada foi notificada da presente renúncia, fls. 13.306-307.

Já na fl. 13.311, o então ex representante junta nova procuração, nomeando-o, novamente, todos os poderes representativos perante ao PAF.

Nas fls. 13.313-14, conta novamente os extratos de pagamentos das infrações 2 e 3.

Nesta assentada de julgamento, realizada em 11/03/2020 o i. Conselheiro Ildemar José Landim deu-se como impedido por ter feito parte da mesa julgadora do voto de primeiro grau.

VOTO

Consoante minucioso relato, encontra-se sob exame o Recurso Voluntário interposto contra a decisão da 6ª JJF fiscal referente Auto de Infração lavrado em 14/06/2013, a qual julgou Procedente pelo descrito cometimento de três infrações, das quais somente faz parte da irresignação recursal a de nº 01, que versa acerca do recolhimento a menor de ICMS no exercício de 2010, em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, previsto no Decreto nº 7.799/00.

Quanto às preliminares suscitadas, vejo que foram superadas, pois através da nulidade da primeira decisão de piso para que a JJF sanasse dúvidas quanto algumas questões não respondidas em primeira fase. Verifico que o colegiado de piso combateu todas as questões, afastando-as uma por uma.

Ao ultrapassar as nulidades, verifico um pouco de confusão que seria mesmo nulidade ou mérito das questões expostas pelo patrono do contribuinte, pois as mesmas se misturam. Uma hora destaca algum ato de nulidade e, no mesmo momento, explica em relação ao mérito. No entanto, observo que a JJF tenta fazer a devida separação para que não haja suspensão de instância, cerceamento do direito de defesa e mesmo sobre a alegação da revogação do Termo de Acordo, pois também foi muito bem esclarecido. Não há também insegurança para o contribuinte, pois foram feitas várias diligências para que o contribuinte viesse a apontar os erros da autuação e não fez, sendo que este colegiado deu várias oportunidades para apresentação de provas que pudessem serem confrontadas pela fiscalização. Friso também que o Auto de Infração encontra-se com todos os elementos para o julgamento. Assim, nego a versão de nulidade.

No mérito, em seu inconformismo, o Contribuinte assegurou que a fiscalização laborou em erro pela inclusão de notas emitidas por empresas que faziam jus ao benefício da redução da base de cálculo, mesmo sem possuir inscrição estadual, consoante a nova redação do § 3º, do artigo 1º do

Decreto nº 7.799/2000.

Aplicando a regra do art. 3-B do Decreto nº 13.537, efeitos a partir de 20/12/11 alterou o § 3º, do artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000, incorporando vendas para empresas com CNPJ, vide planilha apensada coluna nº 05, foram consideradas no computo de saídas para contribuintes onde foi aplicada corretamente. No entanto mesmo considerando estas vendas o faturamento não atingiu ao percentual legalmente previsto de 65%, conforme inciso I, art. 1º do Decreto nº 7799/00, foi assim que asseverou a Primeira Instância.

Para o argumento do Termo de Acordo, vejo validade para os atos acordados, assim, a exigência somente recairia sobre os valores e percentuais que atingissem os limites fincados na norma, conforme as saídas destinadas a contribuintes inscritos, onde pode ser reduzida, se, as vendas totais a “contribuintes” (não se exigindo inscrição), “contribuintes especiais” e etc., atingirem o patamar, no caso, de 65%. Vejo que a PGE/PROFIS trouxe argumentos plausíveis para o acolhimento do alegado pelo patrono da empresa autuada que foi beneficiada com a redução de base de cálculo, conforme parágrafo único, do art. 3-B do Decreto nº 7799/00.

Compulsando os autos, apuramos que apenas nos meses 4, 6, 7, 9 e 12 (abril, junho, julho, setembro e dezembro) o sujeito passivo conseguiu atingir o limite estabelecido legalmente no Decreto nº 7.799/2000, levando em consideração todas as vendas emitidas efetuadas para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS. Apurado com base nos demonstrativos do CD de fls. 56, item vendas-ISENTOS, foram confrontadas todas as Notas Fiscais apresentadas pela autuada, volumes 05 a 33, retirando-se as vendas para pessoas jurídicas.

Após o citado levantamento em na busca da verdade material, este órgão julgador em mesa de sessão de julgamento verificou que 676 notas fiscais, referente aos meses de: janeiro, fevereiro, março, maio, agosto, outubro e novembro, não tinham sido disponibilizadas nos citados volumes.

Destaco que esta oportunidade dada ao patrono da empresa (advogado) para trazer essas notas, decorreu de sucessivas vistas e adiamento, para que este colegiado, como a empresa autuada, pudesse sanar todas as dúvidas pertinentes neste Auto de Infração.

No entanto, através de petição e CD anexo juntado nos autos, o contribuinte só apresentou 25 notas fiscais, menos que 10% das notas apuradas em mesa, que após ter sido verificado não fez efeito para alguns meses que não alcançaram o percentual permitido para a redução, sendo dentre as Notas Eletrônicas faltantes, o contribuinte só conseguir comprovar mais 5 NFe, com vendas efetuadas para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS.

Assim, por considerar que as vendas foram efetuadas a clientes portadores de CNPJ, reduzo o valor histórico desta infração 1 lançado na autuação de R\$883.389,30 para o valor de R\$524.209,16 correspondente a: R\$89.864,59 (Abril), R\$43.478,34 (Junho), R\$ 60.801,77 (Julho), R\$ 56.979,06 (Setembro) e R\$ 108.056,38 (dezembro). Portanto, verifico que nestes meses não houve descumprimento da norma, pois o benefício encontra-se amparado pelo Decreto nº 14.033/12 que alterou o § 3º, do artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000, com o benefício da Retroação Benigna.

Considerando os argumentos suscitados pelo recorrente, bem como a nova redação do § 3º, do art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, e a comprovação realizada na planilha como segue:

Mês	Saídas a contrib A	Saíd Pessoas Fis. Apur	saídas cont cance	Saídas a não contrib	Saíd p/ Outros cont c/ CNPJ	TOTAL SAID CONT. CNPJ	saídas para não contrib	Saíd Totais C=(A+B)	% Venda a contrib	% Fatur. E	Situação F
1	1.094.673,17	1.113.352,75	26.934,00	1.313.933,60	173.646,85	1.268.320,02	1.140.286,75	2.408.606,77	53%	65%	Ñ Atingiu
2	938.266,44	971.984,80	7.691,00	1.214.623,70	234.947,90	1.173.214,34	979.675,80	2.152.890,14	54%	65%	Ñ Atingiu
3	1.061.178,26	1.324.502,32	16.601,69	1.583.632,50	242.528,49	1.303.706,75	1.341.104,01	2.644.810,76	49%	65%	Ñ Atingiu
4	1.250.401,08	558.425,95	10.596,80	895.953,46	326.930,71	1.577.331,79	569.022,75	2.146.354,54	73%	65%	OK
5	934.973,30	748.008,93	13.380,26	910.382,55	148.993,36	1.083.966,66	761.389,19	1.845.355,85	59%	65%	Ñ Atingiu
6	663.041,79	556.571,51	937,99	1.192.708,35	635.198,85	1.298.240,64	557.509,50	1.855.750,14	70%	65%	OK
7	827.957,77	450.526,37	150,00	750.869,42	300.193,05	1.128.150,82	450.676,37	1.578.827,19	71%	65%	OK
8	864.786,26	821.836,39	16.550,98	1.070.817,88	232.430,51	1.097.216,77	838.387,37	1.935.604,14	57%	65%	Ñ Atingiu
9	908.035,84	710.080,05	2.488,00	1.366.395,16	653.827,11	1.561.862,95	712.568,05	2.274.431,00	69%	65%	OK
10	1.181.959,84	1.042.272,17	10.304,47	1.467.700,86	415.124,22	1.597.084,06	1.052.576,64	2.649.660,70	60%	65%	Ñ Atingiu
11	1.379.319,57	1.158.204,14	36.541,49	1.675.513,79	480.768,16	1.860.087,73	1.194.745,63	3.054.833,36	61%	65%	Ñ Atingiu
12	1.724.168,61	1.088.917,23	5.130,00	1.395.272,25	301.225,02	2.025.393,63	1.094.047,23	3.119.440,86	65%	65%	OK

Pelo exposto, os dados verificados serviram para apuração se atinge “O PERCENTUAL MÍNIMO - VENDAS PARA CONTRIBUINTES HABILITADOS”, no qual foi verificado no CD às fls. 56. Dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado e julgo PROCEDENTE EM PARTE a Infração – 01. Assim, o valor da infração fica em R\$524.209,16 = R\$883.389,30 – R\$89.864,59 – R\$43.478,34 – R\$60.801,77 – R\$56.979,06 – R\$108.056,38. Conclusivamente, o montante do Auto de Infração se configura no valor de R\$527.214,51: sendo que o valor da infração 1 é R\$524.209,16 (multa 60%); infração 2 é R\$1.617,71 (multa 60%) e infração 3 é R\$1.387,64 (multa 100%), no qual as duas últimas foram procedentes e não objeto do devido recurso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088568.5056/13-9**, lavrado contra **CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO LTDA. (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PEÇAS E ACESSÓRIOS – EIRELI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$527.214,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$525.826,87 e 100% sobre R\$1.387,64, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS