

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0018/18-7  
**RECORRENTE** - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF nº 0060-02/19  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0226-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DECRETO Nº 7799/00. **a)** CRÉDITO PRESUMIDO. Os efeitos da decisão judicial em favor do contribuinte, sem trânsito em julgado, não impedem o lançamento de ofício, mas tão somente a inscrição em dívida ativa, até solução final da lide em instância judicial, de forma a proteger o fisco do efeito da decadência, já que, se ao final, a decisão favorável ao contribuinte for revertida, o fisco não mais poderia efetuar o lançamento, caso haja demora, como é normal ocorrer. Infração 1 procedente. **b)** FALTA DE ESTORNO. Embora admitindo a infração, a Impugnação protesta apenas quanto a não razoabilidade do critério legal para cálculo da exação fiscal. Infração 2 procedente. Rejeitada a nulidade suscitada e indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria em relação à infração 1 e, unânime quanto à Infração 2.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JF, referente ao presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2018, para exigir ICMS o valor total de R\$115.687,02, em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

*1 – 01.04.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido. Valor: R\$64.193,57. Período: Março a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 49, da Lei 7.014/96 C/C art. 269 e 270 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.*

*Consta da descrição que a empresa lançou no campo DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AUSTES, com descrições ESTORNO DE DÉBITO ART. 2º DECRETO 7799/00, o crédito presumido determinado no art. 2º, do citado decreto. Em março 2017 lançou valor maior ao de direito. A partir de abril 2017 a empresa lançou valor sem direito.*

*O Termo de Acordo celebrado através do Processo 128.558/2007-1, foi denunciado através do Processo 178.481/2016-2, e a ciência se deu em 31/03/2017.*

*Anexos: REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético, NF-e, Termo de Acordo e ciência. Tudo conforme ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO – CRÉDITO ART. 2º DO DECRETO Nº 7.799/00 e ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DO LANÇAMENTO, que fazem parte deste AI, cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.*

*2 – 01.05.03 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Valor: R\$ 51.493,45. Período: Março 2016 a Março 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 8º da Lei 7.014/96 C/C art. 312, § 1º, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “b”, da Lei 7.014/96.*

*Consta da descrição que o contribuinte não efetuou o estorno do crédito conforme o estabelecido no art. 6º do Decreto 7.799/00, que determina que os créditos fiscais relativos a mercadorias, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-D e 3º-E, do Decreto 7799/00, não pode exceder a 10% (dez por cento) do valor da BC do imposto utilizado em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição de mercadorias.*

A 2ª JF julgou o referido Auto de Infração totalmente Procedente tecendo as seguintes razões abaixo transcritas:

### **VOTO**

*Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de duas infrações.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fl. 43 e docs. fls. 45-46, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 10-34 e CD de fl. 42); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Portanto, não há espaço para a nulidade suscitada. Rejeito-a, então.*

*Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos com fundamento no art. 147, “a”, do citado Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, indefiro o pedido de diligência.*

*Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*De logo, cabe frisar que o procedimento do qual resultou a exação fiscal deu-se mediante regular aplicação de roteiro de Auditoria tendo por base os arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ.*

*Pois bem. Sem objetar os dados da auditoria entabulada nem os números do seu resultado, ainda que em longo discurso, o Impugnante se limita a arguir questões de direito, especialmente discorrendo sobre princípios constitucionais alegados feridos pelo desenquadramento para gozo de benefícios fiscais regulados pelo Decreto 7799/00, aos quais usufruía por direito fixado em Termo de Acordo específico, cujos efeitos foram cessados a partir de 01/04/2017 em face de sua regular cassação pelo fisco.*

*Nesse contexto, as alegações defensivas são: a) que, cerceando seu direito de defesa por inadequada capitulação do AI, o lançamento tributário afrontaria os princípios da verdade material, estrita legalidade, tipicidade, reserva de lei, livre iniciativa e livre concorrência, segurança jurídica, proteção da confiança e da razoabilidade; b) que todos os itens constantes do Auto de Infração foram justificados no curso do procedimento fiscal; c) divergência no procedimento do fisco sobre operações idênticas às autuadas, não aplicando o mesmo entendimento; d) solicitação de diligência para apuração da correta infração; e) em pronunciamento na assentada de julgamento, reforçou-se o argumento de nulidade do AI por inadequação da capitulação legal, especialmente com relação à Infração 01, por entende-la não incluída o crédito relativo às bebidas alcoólicas citadas na Defesa, uma vez que o Termo de Acordo cassado não as incluía, sendo tal benefício objeto de outro processo distinto e específico.*

*Neste caso, como visto preliminarmente, o Auto de Infração consta pleno de todos os requisitos legais que o habilita a produzir os consequentes efeitos jurídicos, não havendo, portanto, falar em cerceamento de direito de defesa nem em inadequada capitulação das infrações, pois, além de conter todos os requisitos indicados no art. 39 do RPAF, e a descrição dos fatos serem exaustivas na caracterização das infrações, o art. 19 do RPAF expressa que a simples indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o eventual erro da indicação (o que não é o caso), desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Por outra parte, como veremos oportunamente, tendo em vista que os dispositivos legais que envolvem a autuação estão em plena vigência, por expressa disposição motivada pelo modelo de unicidade jurisdicional adotado no Direito brasileiro, conforme art. 167, do RPAF, os argumentos de inconstitucionalidade aventados pelo Impugnante não podem ser apreciados neste foro administrativo.*

*Sobre as alegadas prévias justificativas das inconsistências detectadas no curso da fiscalização e que por elogiável cautela a Autoridade fiscal autuante levou a conhecimento do sujeito passivo objetivando evitar a lavratura do AI (fls. 07 e 08), caso fossem comprovadamente elididas as inconsistências, ao contrário do alegado pelo Impugnante, não restou demonstrado nos autos que as comunicações para tanto, foram sequer*

respondidas.

Assim, considerando que a cassação do Termo de Acordo ocorreu dentro do devido processo, atendendo os requisitos legais para tanto através de específico processo administrativo de denúncia como previsto no art. 7º do Decreto 7799/00 e fundamentado na transgressão ao disposto no inciso II da Cláusula segunda do Termo de Acordo que autoriza o sujeito passivo usufruir do tratamento tributário previsto no citado decreto, qual seja, existência de sócio que também participe de empresa com débito inscrito em Dívida Ativa Estadual, o que, diga-se de passagem, não foi contestado pelo Impugnante, passo à análise de mérito da autuação.

#### *Infração 01*

Refere-se a uso indevido do crédito presumido previsto no Termo de Acordo cassado com efeitos a partir de 01/04/2017.

A exação fiscal contempla os períodos 31/03 a 31/12/2017. Portanto, período antes da cassação do Termo de Acordo (31/03/2017) e posteriores à cassação (demais períodos), o que consta claro na descrição da infração expressando que em março 2017 a empresa utilizou valor maior que o de direito, cobrando-se, portanto, o valor excedido, e para os demais períodos a empresa lançou valores sem mais ter direito ao crédito.

A alegação defensiva é de que, além do Termo de Acordo celebrado referente a bebidas alcoólicas se ter dado por processo distinto do cassado - o de nº 163.738/2016-0 -, aquele não incluía as bebidas alcoólicas.

Sem razão a alegação defensiva, pois, além de o sistema interno que gerencia as informações fiscais na SEFAZ registrar que o processo específico para estabelecimento de Termo de Acordo ter sido indeferido (Parecer 35136/2016) ao contrário do alegado pelo Impugnante, conforme o art. 2º do Decreto 7799/00 transcrito no parecer final do Termo de Acordo cassado, não segregava o tipo de mercadorias para uso do benefício fiscal relativo ao crédito presumido objeto da Infração (fls. 35-37). Eis sua redação:

*Art. 2º O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto. (grifos meus)*

*Infração subsistente.*

#### *Infração 02*

A infração se refere a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução que, conforme estabelecido no art. 6º do Decreto 7799/00, os créditos vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E, do citado decreto, não podem exceder a 10% do valor da BC do imposto utilizado em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das mercadorias.

Para essa infração o Impugnante alega que a cassação do benefício - que, conforme já apreciado, atendeu aos parâmetros legais - seria indevida em face de princípios que orientam o direito tributário e administrativo e que embora entenda a restrição exposta no caput do artigo 6º do Decreto 7799/00, mas tendo em vista que foi utilizado como parâmetro para as entradas o mesmo entendimento das saídas, como disposto no artigo 1º do mesmo dispositivo legal, a punição através da infração pelo mero cumprimento de disposição legal não é razoável.

Nesse caso, além de não objetar os dados da exação, o Impugnante confessa o cometimento da infração acusada, pois apenas alega a irrazoabilidade do critério de apuração previsto no Decreto 7799/00, utilizado pela Autoridade fiscal autuante que, por força de sua atuação plenamente vinculada, não poderia ser diferente.

*Infração subsistente.*

*Pelo exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A recorrente interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa para as infrações 1 e 2.

Antes de adentrar à preliminar, cumpre pontuar que a cobrança de crédito tributário que ensejou a incorreta denúncia do benefício de alimentos (Processo nº 178.481/2016-2) já não existe mais, pois julgada extinta por sentença da execução fiscal (Pág. 22).

Sinaliza que houve a manifestação do Preposto Fiscal 'após' a impugnação apresentada pela Recorrente, aduzindo 'novos' fundamentos legais dos fatos, aos quais a Recorrente não teve a oportunidade de se defender, exatamente porque o mesmo não foi objeto da autuação.

Ressalta a recorrente que o Código de Processo Civil determina, em seu artigo 10, que o julgador *“não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício”*.

Conclui que o acórdão JJF nº 0060-02/19, ora recorrido, é nulo, uma vez que houve a preterição do direito de defesa da Recorrente. Cita o artigo 18, II, do RPAF: *“os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa”*.

Salienta quanto as (bebidas) não fazem parte do fundamento legal do auto de infração, qual seja, utilização de crédito presumido baseado no Decreto nº 7.799/00, celebrado em 2007 através do Processo nº 028.558/2007 (alimentos) denunciado e cassado pelo do Processo nº 178.481/2016-2 que diz respeito a crédito fiscal especificamente para ‘alimentos’.

Contesta a afirmativa do julgador de piso ao mencionar que apesar do fiscal autuante não segregar as mercadorias e, portanto, ainda que o auto somente mencionasse o termo de acordo específico de alimentos, materialmente poderia a autoridade fiscal autuar quaisquer mercadorias, inclusive as bebidas.

Afirma a recorrente que é totalmente descabida a fundamentação utilizada no Acórdão, pois o item 6-A que tratava de ‘bebidas’ está revogado desde 2009 do Decreto Estadual nº 7.799/00, exigindo do contribuinte pedido individualizado para a utilização do benefício fiscal. Ou seja, o julgador utiliza como base legal norma que não existe mais no mundo jurídico, Assim, inexistente e sem eficácia e, consequentemente, nulo o ato administrativo que dela se utiliza, porque, não há como considerar legítima a inclusão da infração sobre as operações que envolve a comercialização de bebidas, pois trata-se de benefício concedido através de processo administrativo totalmente diverso do utilizado na fundamentação no auto de infração e, nesse passo, a própria administração deveria já tê-la anulado, consoante o disposto no art. 39/47 do RPAF.

Ressalta ainda a recorrente que o Decreto Estadual nº 7.799/00 prevê o direito subjetivo ao benefício do crédito presumido para cada item elencado no anexo, ou seja, por força do artigo 7º, cabe ao contribuinte requerer ao Poder Executivo do Estado da Bahia a celebração de Termo de Acordo específico para cada grupo de mercadorias. Ou seja, não pode uma empresa contribuinte celebrar apenas um acordo específico e aplicar o benefício a todos os itens daquele Anexo. Pelo contrário, para uso legítimo do benefício fiscal deve, antes, celebrar o termo para cada tipo de mercadoria e somente, depois, usá-lo.

Por esse motivo, inadmissível a aplicação do raciocínio pelos julgadores ao pretenderem fazer com que a falta de menção no AIIM do termo de acordo de bebidas, é justificável pela menção correspondente aos alimentos.

Contesta que há erro material incorrigível e insanável (nesta etapa do processo administrativo) sobre as ‘bebidas’ nesta infração, de forma que evidencia que ela não é clara e, muito menos, precisa, sendo estas condições para sua validade e suficientes motivos para o seu cancelamento *ex officio* – art. 47 do RPAF.

Na infração 02, salienta que os julgadores consideraram que a Recorrente confessou o cometimento da infração: *“o Impugnante confessa o cometimento da infração acusada, pois apenas alega a irrazoabilidade do critério de apuração previsto no Decreto 7799/00, utilizado pela Autoridade fiscal que, por força de sua atuação plenamente vinculada, não poderia ser diferente”*.

Contesta a afirmativa alegando que não há lógica na referida conclusão, por falta de premissa verdadeira, ou seja, a dedução de que houve confissão pela recorrente no cometimento da infração é falsa. Isto porque o argumento de irrazoabilidade do critério de apuração foi ‘um dos argumentos’ da recorrente, jamais o único como fundamentado pelo relator, julgador. A recorrente argumentou, também, a violação dos seguintes princípios: Legalidade Estrita, Livre Iniciativa e Livre Concorrência, Segurança Jurídica e Proteção da Confiança.

Ocorre que, a inobservância ao princípio da razoabilidade argumentada é uma questão de fácil demonstração algébrica e, sendo assim, questão material simples de ser verificável na prática. Para tanto, abaixo demonstramos:

Descrição	Lei Baiana nº 13.461/15		
	Antes (A)	Depois:	
		Recorrente (B)	Fisco (C)
Alíquota de ICMS	17,00%	18,00%	18,00%
Redutor de ICMS – Dec. 7799/00	41,176%	41,176%	44,45%
Benefício fiscal de ICMS: alíquota x (1 – redutor)	10,00%	10,59%	10,00%
Alíquota efetiva do ICMS	7,00%	7,41%	8,00%

Diante do exposto, é nítida a diferença entre o cálculo que o fisco (C) ‘INTERPRETOU’ da lei com a majoração da alíquota do ICMS, de maneira que entende que o benefício fiscal não pode ser superior ao correspondente de 10% (dez por cento).

Neste ponto a recorrente alega a irrazoabilidade dessa interpretação fiscal, em razão dos seguintes argumentos jurídicos:

- i. O benefício fiscal é um direito adquirido, consoante o disposto na constituição brasileira, art. 5º, XXXVI e LINDB, art. 6º, visto que o direito adquirido somente ocorre em fatos concretos, no caso, a concessão obtida junto ao Poder Administrativo;
- ii. Por conseguinte, segundo o princípio da razoabilidade, deveria a autoridade fiscal limitar-se a glosar somente o que excedeu o percentual de 10% previsto no Decreto 7.799/00 e não desconsiderar toda a operação, aplicando base de cálculo que não é possível identificar (apenas através de “conta de chegada”) e alíquota cheia (18%) + multa de (60%), desvirtuando o racional do benefício concedido na norma
- iii. A manutenção desse percentual de redução de ICMS é porque ele é ‘crédito presumido’, sustentado pela melhor doutrina como um ‘favor fiscal’, uma liberalidade do Poder Executivo, tanto é que sua concessão ocorreu por meio de ‘decreto regulamentar’ e ato concessivo deste poder (ato administrativo). Ou seja, não se trata de um tipo de isenção fiscal, visto que as isenções somente podem ser concedidas pelo Poder Legislativo e instituídas mediante ‘lei’;
- iv. Em sendo um ‘favor fiscal’ e não uma isenção legal, é claro que se deve atentar para a ‘finalidade’ do Decreto 7799/00, isto é, indubitável que numa interpretação teleológica, na edição deste decreto, o fisco baiano quis reduzir a alíquota efetiva de ICMS de 17% para 7%, o que, aliás, é comumente utilizado por muitos governantes. Por conseguinte, a majoração da alíquota de 17% para 18% pelo Poder Legislativo Estadual, no mínimo, e consoante um raciocínio jurídico razoável e legítimo, há de ser interpretada pela aplicação do percentual de redução também sobre a majoração. Por isso, a recorrente aplicou a redução, prevalecendo a ‘finalidade’ do Poder Executivo quando da elaboração daquele decreto;
- v. Ressalte-se, neste ponto, e claramente demonstrado na tabela acima, que a recorrente não abusou na interpretação do Decreto, ou seja, poderia ter aplicado a redução de ICMS de maneira que a sua alíquota efetiva continuasse em 7% (A), no entanto, entendeu que essa interpretação não era razoável. Em outras palavras, o que a recorrente aplicou foi somente a redução de 41,176% sobre a alíquota de 18% e, ainda que isso resultou em uma majoração do ICMS devido em 0,41% (B), entendeu que a razoabilidade deve prevalecer;
- vi. Ou seja, é razoável e legítimo aplicar o percentual de redução sobre a alíquota interna de ICMS, que foi a intenção do Administrador. Qualquer outra interpretação seria ilegal, visto favorecer ao fisco (C) ou ao contribuinte de forma desequilibrada. O ‘favor fiscal’ não é do Poder Tributante (Legislativo) que é o ente competente pela constituição brasileira para instituir tributos e que não pode delegar essa competência (Código Tributário Nacional - CTN, art. 6º). O ‘favor fiscal’ é do Poder Administrativo que arrecada e fiscaliza em sua denominada capacidade ativa, consoante o art. 7º do CTN, por isso, há de se aplicar a

interpretação que melhor coaduna com a finalidade deste ente, qual seja, instituir uma redução de 41,176% sobre a alíquota interna;

- vii. Adicionalmente, por estas razões, são também aplicáveis os princípios da Legalidade Estrita, Livre Iniciativa e Livre Concorrência, Segurança Jurídica e Proteção da Confiança.

Conclui que a infração 02 é nula, visto que a interpretação do fisco é meramente literal e sua cobrança certamente resultaria em um enriquecimento ilícito e, em face do princípio da razoabilidade norteador da ciência do direito e, ainda mais, no caso em concreto, há que se aplicar assertivamente a interpretação teleológica, visto se tratar de um ‘favor fiscal’ da própria administração tributária.

A inobservância ao Princípio da Razoabilidade, referente à infração 2, que consistiu na equivocada interpretação da autoridade fiscal que desconsiderou toda a operação ao invés identificar a correta base de cálculo e o percentual que ultrapassou o limite de 10% e que por consequência resultou na discrepância na apuração do correto percentual que deveria ter sido utilizado na apuração da diferença. Requer a análise através da diligência fiscal, nos termos do disposto no artigo 123, § 3º, do Decreto nº 7.629/1999, para a correção dos evidentes erros que ocorreram na lavratura deste auto de infração.

Sinalizo que após apresentação do Recurso Voluntário, no dia 19/09/2019, foi acostado aos autos, fl. 169, prova que a cassação foi desconstituída retroativamente. Foi anexado Parecer Final da DITRI (32357/2019) pugnando pelo deferimento da assinatura do Termo de Acordo e compromisso, retroativo a 31/03/2017.

Ressalto que se fez presente na sessão de julgamento do dia 20/08/2020, o advogado e o preposto da empresa, devidamente habilitados, Dr. Alex Panchaud registrado na OAB/BA nº 341.166 e Sr. Anderson Ramos.

O representante da PGE/PROVIS, Dr. Evandro Kappes, pediu vistas do processo, sendo referida sessão reagendada para o dia 27/08/2020.

Este é o relatório.

#### **VOTO (Vencido quanto à Infração 01)**

O presente Recurso Voluntário visa a reforma da decisão proferida pelo Órgão Julgador de origem, que concluiu pelo acolhimento da autuação em relação às 2 infrações imputadas para a ora recorrente, a saber: uso indevido de crédito presumido (infração 1) e falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo (infração 2).

Importante observar que consta descrito na infração 1, que a autuada lançou no campo “*DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AUSTES*”, com a descrição “*ESTORNO DE DÉBITO ART. 2º DECRETO 7799/00*”, crédito presumido do ICMS, conforme previsto no art. 2º, do citado Decreto.

Saliento que o crédito presumido é o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais beneficiadas e que, segundo afirmado pelo fiscal autuante, a recorrente teria apurado indevidamente esse crédito no mês de março de 2017 e, por conseguinte, recolhido ICMS à menor no período mencionado.

A partir de abril, o fiscal autuante ignorou todo crédito lançado, sendo exigido em todos os meses (abril a dez) todo o valor lançado sob a rubrica de *estorno de débito*, por desconsiderar o direito creditório a partir da competência sinalizada.

Isto porque o direito ao crédito acima mencionado está condicionado à celebração de Termo de Acordo a ser firmado entre o Estado da Bahia e o interessado, conforme previsto no Decreto nº 7.799/00.

Ocorre que, conforme consta nos autos, o Termo de Acordo da recorrente foi celebrado através do Processo nº 128.558/2007-1 e foi denunciado através do Processo nº 178.481/2016-2, cuja ciência do contribuinte se deu em 31/03/2017. Ou seja, a partir de abril de 2017 o Termo de Acordo não teria mais eficácia jurídica.

Vejo, inclusive, que o art.7º do Decreto nº 7.799/00 prevê que “o desenquadramento de contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo”, ou seja, a partir da ciência do referido processo de denúncia, a recorrente perde o direito à utilização do crédito presumido ora celebrado.

A recorrente, preliminarmente, busca a nulidade da autuação, por entender que a fundamentação legal inserida nos autos trouxe elementos específicos em relação às suas operações comerciais com alimentos, cujo Termo de Acordo foi firmado através do Processo nº 028.558/2007 e denunciado/cassado pelo Processo nº 178.481/2016-2. Entende a recorrente que a fundamentação legal não coaduna com o relato fático, visto que nas suas operações com bebidas estão especificamente vinculadas a outro processo e, por conseguinte, outro Termo de Acordo.

Sinaliza, também, a ora recorrente para a nulidade da autuação, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que o preposto fiscal trouxe novos elementos aos autos, quando afirmou que o Termo de Acordo celebrado referente às bebidas alcoólicas se deu por meio do Processo nº 163.738/2016-0 e, em pesquisa ao Sistema de Informação do Contribuinte – INC, foi apontado que o referido processo foi INDEFERIDO.

Da análise das razões preliminares, verifico que o descritivo e o enquadramento legal do ilícito fiscal foram devidamente apontados. O Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Apesar do fiscal autuante não trazer abordagem específica quanto a habilitação (Termo de Acordo) supostamente vinculado às operações com bebidas, esta falha não traz qualquer vício que enseje a nulidade da infração em comento. Ademais, se observada a mídia anexa à fl. (42), é possível constatar que foi elaborada planilha com o levantamento de todos os itens autuados, o descritivo dos produtos foi devidamente inserido, o apontamento da base de cálculo do ICMS, a alíquota aplicada, o crédito admitido, o crédito lançado e a referida diferença exigida.

No caso em tela, não há dúvida que a pormenorizada descrição dos fatos, por si só, foi capaz de superar a suposta omissão do fato alegado. Em face ao acima exposto, não houve o suscitado cerceamento de defesa e, portanto, afasto essa preliminar de nulidade.

No mérito da infração 1, mister se faz esclarecer que a denúncia do referido Termo de Acordo foi proferida por meio do Processo nº 178.481/2016-2 (fl. 40) e traz as seguintes alegações: *“O inciso II da cláusula segunda do contrato firmado, estabelece que o tratamento tributário de que trata este Termo de Acordo não se aplica ao contribuinte que possua débito inscrito em Dívida Estadual ou que tenha sócio que seja participante de empresa com débito inscrito na Dívida Ativa Estadual. Apesar dos sócios se encontrarem regulares, um dos membros do quadro societário desta empresa, Sr. FLAVIO CESAR PEDRETT foi denunciado pelo Ministério Público por crime contra a ordem tributária, conforme Processo nº 0302558-04.2014.8.05.0150”*

Ocorre que, se observada à fl. 169 dos autos, foi acostado prova de que o referido acordo foi denunciado ilegalmente. Em razão da tutela, o Governo do Estado da Bahia, através do Processo Administrativo Fiscal nº 27123020199, emitiu em 16/09/2017, em cumprimento à Decisão Judicial, Parecer Final pugnando pelo Deferimento da assinatura do Termo de Acordo e compromisso, retroativo a 31/03/2017, deferindo inclusive o pedido do contribuinte para usufruir dos benefícios do Decreto nº 7799/00, desde a data da ilegal cassação.

Considerando que a motivação legal que ensejou a exigência fiscal na infração 1 para os meses de abril a dez/2017 foi a perda do direito ao crédito presumido por conta da mencionada denúncia do Termo de Acordo da recorrente; considerando, contudo, que referida cassação foi desconstituída retroativamente; considerando que a alegada ilegalidade do uso do crédito

presumido foi devidamente ultrapassada, entendo que não há como prosperar a exigência fiscal para o período acima mencionado.

Nesse sentido, os valores exigidos a partir de abril de 2017 são insubsistentes, em razão da admissibilidade do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto nº 7799/00.

Ainda na infração 1, e em referência ao fato gerador de março de 2017, considerando que não há qualquer contestação da recorrente quanto os cálculos apresentados pelo fiscal autuante, considero efetivamente subsistente o valor exigido.

Pelo exposto, mantenho o valor de R\$8.045,02 na infração 1, referente ao mês de março de 2017.

Na infração 02, alega a recorrente que o fiscal autuante, ao observar o limite máximo do crédito admitido de 10% (dez por cento), laborou em equívoco ao desconsiderar toda a operação, quando deveria se limitar na glosa somente da parcela que, de fato, excedeu ao referido percentual previsto no Decreto nº 7.799/00.

Ademais, salienta a recorrente que sendo o referido crédito presumido um 'favor fiscal', e não uma isenção legal, é claro que se deve atentar para a 'finalidade' do Decreto nº 7799/00, isto é, indubitável que numa interpretação teleológica, na edição deste decreto, o fisco baiano quis reduzir a alíquota efetiva de ICMS de 17% para 7%, o que, aliás, é comumente utilizado por muitos governantes. Por conseguinte, a majoração da alíquota de 17% para 18% pelo Poder Legislativo Estadual, no mínimo, e consoante um raciocínio jurídico razoável e legítimo, há de ser interpretada pela aplicação do percentual de redução também sobre a majoração. Por isso, a recorrente aplicou a redução, prevalecendo a 'finalidade' buscada pelo Poder Executivo quando da elaboração daquele decreto.

Cita que devem ser observados os princípios da Legalidade Estrita, Livre Iniciativa e Livre Concorrência, Segurança Jurídica e Proteção da Confiança.

De logo, sinalizo que as alegações recursais relacionadas à infração 02 não se aplicam ao presente caso. A infração 2 trata da falta de estorno do crédito de ICMS relativo às entradas de mercadorias, conforme disciplina o art. 6º do referido Decreto nº 7799/00 que assim dispõe: *“Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.* (grifo não original).

A recorrente ao adquirir mercadorias e serviços faz o uso integral do crédito da nota fiscal e, ao final da apuração, deve estornar referido crédito, se vinculado a operações subsequentes beneficiadas com redução de base de cálculo. Neste sentido, observou o fiscal autuante que a recorrente não efetuou o estorno respectivo e exigiu, tão somente, a diferença entre o crédito lançado na escrita fiscal da recorrente e o crédito admitido (limitado a 10% do valor da operação de entrada), conforme planilha à fl. 33 (anexo III) dos autos.

Isto posto, não há pertinência nas alegações recursais quando menciona que faltou razoabilidade ao fiscal por desconsiderar toda operação, quando deveria ter exigido efetivamente o valor glosado. Ora, foi exatamente isso que o fiscal autuante fez! A título exemplificativo, se observada a fl. 34, o valor exigido no mês de 03/2017 foi o total de R\$ 3.750,94 que representa exatamente o montante não estornado naquele mês.

No presente lançamento, o autuante utilizou corretamente a base de cálculo e os dispositivos normativos vigentes e, portanto, os valores exigidos não traduzem em qualquer incerteza. As regras estabelecidas não vão de encontro aos princípios constitucionais de regulação da atividade econômica, da livre iniciativa, atividade econômica e concorrência.

O ICMS não está sendo utilizado com efeito confiscatório nem foi desrespeitada a regra-matriz do ICMS.

Diante do acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário,

ficando o valor a ser exigido conforme resumo abaixo:

INFRAÇÃO 1- Improcedência de toda a infração com exceção do fato gerador 03/2017, no valor original exigido de R\$ 8.045,02.

INFRAÇÃO 2- Manutenção da decisão de piso. Valor original a ser exigido de R\$ 51.493,45.

**Total: R\$ 59.538,47**

Este é o voto.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 01)**

Com o máximo respeito aos argumentos do voto pela procedência parcial do item 1, venho divergir quanto à decisão da eminente Conselheira Relatora. Vejamos abaixo a descrição da infração:

*1 – 01.04.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido. Valor: R\$64.193,57. Período: Março a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 49, da Lei 7.014/96 C/C art. 269 e 270 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.*

*Consta da descrição que a empresa lançou no campo DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AUSTES, com descrições ESTORNO DE DÉBITO ART. 2º DECRETO 7799/00, o crédito presumido determinado no art. 2º, do citado decreto. Em março 2017 lançou valor maior ao de direito. A partir de abril 2017 a empresa lançou valor sem direito.*

*O Termo de Acordo celebrado através do Processo 128.558/2007-1, foi denunciado através do Processo 178.481/2016-2, e a ciência se deu em 31/03/2017.*

Nos termos dos fundamentos da Relatora, em seu voto, diz que *a motivação legal que ensejou a exigência fiscal na infração 1 para os meses de abril a dez/2017 foi a perda do direito ao crédito presumido por conta da mencionada denúncia do Termo de Acordo da recorrente; considerando, contudo, que referida cassação foi desconstituída retroativamente; considerando que a alegada ilegalidade do uso do crédito presumido foi devidamente ultrapassada, entendo que não há como prosperar a exigência fiscal para o período acima mencionado.*

*Nesse sentido, os valores exigidos a partir de abril de 2017 são insubsistentes, em razão da admissibilidade do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto nº 7799/00.*

Assim, foi mantido o valor apenas do mês de março de 2017, segundo o argumento da Conselheira Relatora, por conta de haver decisão administrativa, que foi cassada por decisão judicial. Contudo, não consta que haja trânsito em julgado da decisão judicial, inclusive com informação do Representante da Procuradoria Fiscal, razão pela qual, deve ser mantido o lançamento de ofício, devendo a PGE/PROFIS fazer o devido acompanhamento do processo, para só ao final, decidir pela inscrição ou não em dívida ativa.

Os efeitos da Decisão judicial em favor do contribuinte, sem trânsito em julgado, não impedem o lançamento de ofício, mas tão somente a inscrição em dívida ativa, até solução final da lide em instância judicial, de forma a proteger o fisco do efeito da decadência, já que, se ao final, a decisão favorável ao contribuinte for revertida, o fisco não mais poderia efetuar o lançamento, caso haja demora, como é normal ocorrer.

Vejamos as decisões judiciais abaixo:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ITCD. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO ANO SEGUINTE À HOMOLOGAÇÃO DA PARTILHA. DISCUSSÃO JUDICIAL NÃO OBSTA O LANÇAMENTO. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.*

*1- O Tribunal a quo afastou a decadência, consignando pela impossibilidade de lançamento uma vez que, da decisão que entendeu aplicável a alíquota de 1%, foi interposto agravo de instrumento defendendo a progressividade de alíquotas. Apenas com o provimento, em juízo de retratação, da pretensão do Estado, com fulcro na orientação da Suprema Corte, seria possível o lançamento complementar (e-STJ fls. 23/24).*

*2- O decisum não encontra amparo na jurisprudência deste e.STJ, segundo a qual a suspensão judicial da exigibilidade do crédito tributário impede tão somente a prática de ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora.*

*3- A existência de discussão judicial acerca do percentual de alíquota aplicável não impossibilita o Fisco de proceder ao lançamento com a intenção de evitar a decadência, cuja contagem não se sujeita a causas suspensivas ou interruptivas.*

*4- Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp 1621841/RS, STJ, 2ª T, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 24/08/2020, DJE 02/09/2020)*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 03/STJ. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 1022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONCESSÃO DE LIMINAR EM AÇÃO JUDICIAL. NÃO VEDAÇÃO DE ATUAÇÃO DO FISCO. DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES. AGRAVO NÃO PROVIDO.

*1- Na linha da jurisprudência desta Corte, não há falar em negativa de prestação jurisdicional nem em vício quando o acórdão impugnado aplica tese jurídica devidamente fundamentada, promovendo a integral solução da controvérsia, ainda que de forma contrária aos interesses da parte.*

*2- O prazo para o Fisco efetuar o lançamento é dotado de natureza decadencial e, portanto, não está sujeito a qualquer hipótese de suspensão ou interrupção, este transcorre ininterruptamente, independentemente da existência de qualquer depósito ou mesmo de decisão judicial favorável ao contribuinte.*

*3- Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1832770-AL, STJ, 2ª T, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 31/08/2020, DJE 03/09/2020)*

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, quanto à infração 1, mantendo a Decisão recorrida. Auto de Infração PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 1, com voto de qualidade do presidente, e por unanimidade em relação à infração 2, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida, e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0018/18-7**, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.687,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.04/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros(as): Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheiros(as): Leila barreto Nogueira Vilas Boas, Henrique Silva Oliveira e José Raimundo de Oliveira Pinho.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VISLAS BOAS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 1)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR  
(Infração 1)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS