

A. I. Nº - 087461.0002/23-0  
AUTUADO - ORBI QUÍMICA S/A.  
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INERNET – 28/09/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0167-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INDEVIDA. Comprovado nos autos que o Autuado não preenche os requisitos necessários ao gozo do benefício da redução pretendida. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Negado pedido de redução/cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 27/03/2023, exige crédito tributário no valor de R\$ 3.283.096,55, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01.** 003.002.006 - recolheu a menos ICMS, em decorrência de utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo, por não atender aos requisitos do art. 7º C do decreto 7799/00, infringindo o art. 17, inciso VII da Lei 7.014/96, nos meses de agosto de 2019 a janeiro, março, abril, junho a dezembro de 2020.

O autuado impugna o lançamento fls.23/34. Repete a infração que lhe foi imputada. Afirma que já qualificada nos autos em epígrafe, por seu advogado e procurador que subscreve a defesa, não concordando com o lançamento realizado pelo Auditor Fiscal, e sob o permissivo do artigo 5º, inciso LV, da Carta Maior, c/c o artigo 123 do Decreto nº 7.629/1999, oferecer impugnação ao lançamento fiscal, fazendo-o nos termos do seguinte articulado. Sintetiza os fatos.

Diz que não obstante o respeito ao trabalho realizado pelo Auditor Fiscal, o fato é que o lançamento está longe de proceder, pelo que seu cancelamento integral é medida que se impõe. Aduz que conforme relatado, é acusada de recolher a menor o ICMS, face a - suposta - aplicação indevida de redução da base de cálculo, sob a acusação de que teria aplicado a alíquota de 4% (quatro por cento) sobre as operações de saídas, por não preencher os requisitos do artigo 7º - C do Decreto Estadual nº 7799/2000.

Entretanto, frisa que a referida acusação não merece prosperar. Isto porque, conforme comprovam os arquivos anexos (doc. 01 - Concessão benefício fiscal), lhe foi concedido benefício fiscal previsto no artigo 7º-C do Decreto Estadual nº 7799/2000 (doc. 02 - inteiro teor anexo), que transcreve.

Afirma que o referido benefício lhe foi concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, estando vigente, por meio das respectivas prorrogações, até 31 de março de 2024 (Processo 01537520230). Neste ponto, e como cediço, o artigo 100 do CTN prescreve que as normas reiteradas pela administração pública, possuem caráter de norma complementar.

Diz que a concessão - regular - reiterada do benefício fiscal previsto no artigo 7-C do Decreto 7799/2000, constituiu verdadeira norma complementar, que vincula a impugnante e o Estado da Bahia. Comenta que este Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia vem reconhecendo e afastando exigência como a presente, quando comprovado que o contribuinte faz *jus* ao benefício fiscal previsto no Decreto Estadual nº 7799/2000, conforme *Acórdão JJF Nº 0430-06/21NF-VD, JJF Nº 0420-06/21NF-VD*.

De outro lado, assevera que em respeito ao princípio da legalidade e tipicidade tributária (*Art. 150, I, CF*), todo contribuinte, somente poderá sofrer a incidência de um tributo, na medida em que o fato por ele praticado retrate exatamente a hipótese prevista pela lei tributária que o instituiu. Porquanto, todo e qualquer tributo, somente será devido, na medida em que o “evento” praticado se enquadrar precisamente nos dizeres descritos na norma tributária, ou seja, só haverá tributação daquele fato social, na medida em que as suas características se adequem àquela norma prevista em lei.

Além disso, a sua ocorrência também depende de uma verificação empírica/substancial, isto é, de uma comprovação documental do acontecimento do fato. Sobre o tema cita, Fabiana Del Padre Tomé, em sua obra *Prova no Direito Tributário*.

Diz verificar sem grande esforço cognitivo, que dos fatos narrados até o início da fiscalização, à luz dos documentos apresentados ao longo do procedimento fiscal, não decorre lógica conclusão de que houve descumprimento das normas de redução da base de cálculo, pelo contrário. O que se vê, é a violação expressa ao princípio máximo da legalidade, porquanto em nenhum momento se demonstrou que o benefício fiscal que lhe foi concedido teria sido revogado.

Como é sabido, o direito tributário possui natureza tipificadora, ou seja, exige uma perfeita, exata e incontroversa subsunção de um fato à descrição que do mesmo faz a lei. Vale dizer, não se admite qualquer lançamento que não atenda à regra da tipicidade cerrada/fechada, porquanto é aí que se assenta o Estado Democrático de Direito a prestigiar os conceitos básicos de cidadania de todos aqueles, pessoas físicas ou jurídicas, que são contribuintes.

Trata-se, a bem da verdade, de um lançamento tributário lavrado com base em mera suposição, o que é inadmissível, porquanto não só contraria o art. 142 do Código Tributário Nacional, o qual expressamente determina que a autoridade administrativa ao efetuar o lançamento tributário deverá verificar a plena ocorrência do fato gerador, mas o próprio princípio da legalidade, e o seu consectário lógico, o primado da verdade material. Imprestável, portanto, o trabalho fiscal ora realizado, eis que equivocado em suas premissas, frente a comprovação de que goza de benefício fiscal concedido regularmente pelo Estado da Bahia. Tal suposição, construída em detrimento do quanto expresso nas próprias notas fiscais e livros de Registro de Saídas, não encontra amparo em nosso ordenamento.

Afirma que a presunção é o meio de prova consistente em um raciocínio lógico, que parte de fatos conhecidos e provados (premissas) para chegar a fatos a serem conhecidos (conclusão). As regras de experiência norteiam a construção desse silogismo, porquanto permitem estabelecer o liame causal comumente verificado entre fatos conhecidos e desconhecidos. Verificada a falsidade das premissas (argumentos não coincidentes com os fatos) e/ou a ausência de nexo consequencial entre o fato verificado e aquele tido por ocorrido, revela-se insubsistente a presunção.

Sustenta que, conforme exposto, este equívoco calcado na utilização de uma suposta presunção, demonstra a total ausência de recolhimento a menor do ICMS, tal como cogitada pelo fisco. Há, sim e só - repita-se -, uma suposição, nascida conjecturas e suspeitas, a dizer que tais operações teriam ocorrido internamente.

Comenta que o princípio da legalidade, por um lado, exige lei para a atuação da Administração, por outro lado, só permite que ela aja dentro dos estritos limites do fato concreto. Ou seja, a incidência da norma só se verifica quando estejam previstas as condições estipuladas no antecedente da norma. Assim, se a Administração só pode fazer o que estiver previsto em lei, tal fazer está condicionado à ocorrência da condição fática pela norma exigida.

Ressalta que a Administração Tributária, por estar adstrita à Lei - Princípio da Estrita Legalidade - tem o dever de buscar por evidências que demonstrem a ocorrência do fato previsto *in abstracto* na norma tributária. A ocorrência do fato é condição lógica para que se dê a incidência da norma, pois, caso contrário, estar-se-á exigindo uma exação (*ou seja, aplicando-se o consequente*

normativo) sem que se dê a subsunção do evento ao antecedente da hipótese de incidência tributária.

Conclui que falta, portanto, *in casu*, pressuposto factual à exigência imposta, principalmente porque as provas carreadas a defesa, comprovam que a redução da base de cálculo, cuja carga efetiva seja de 4% (quatro por cento), decorre de benefício fiscal concedido regularmente pelo Estado da Bahia. Requer assim, o cancelamento integral do presente auto de infração.

Sobre a multa aplicada no Auto de Infração combatido, aduz ser ilegal e inconstitucional. Afirma que como é cediço, a sanção tributária tem sempre por finalidade garantir a efetividade das normas jurídicas que veiculam obrigações principais e acessórias. Nesse sentido, cita Sacha Calmon Navarro Coelho.

Conclui que a multa isolada é totalmente desproporcional à conduta, quer porque inexiste qualquer tributo devido, quer porque inexiste no presente caso, prejuízo ao Erário, o que a torna desproporcional e incoerente com o sistema. Ademais disso, a multa aplicada, pela sua desproporção à norma primária dispositiva, chega às raias do confisco, pois, embora nenhum prejuízo tenha sido causado ao fisco, a multa aplicada é exorbitante.

Não obstante o fato de haver previsão expressa do “*quantum*” da multa, se exige cuidados para a sua aplicação. Assim, se é certo que não se pode utilizar tributos como sanção por ato ilícito (CTN, art. 4º), também é certo que não se pode utilizar as multas com finalidades arrecadadoras, sob pena de o tributo tornar-se instrumento de confisco (CF, art. 150, IV). Cita jurisprudência sobre o tema. Entende que a multa isolada deve ser revista, pois carecedora de proporcionalidade à conduta praticada pela autuada, pelo que deve ser cancelada, pela ausência de prejuízo ao erário.

Ante todo exposto, requer o cancelamento integral da autuação, face comprovação de que fazia *jus* ao benefício fiscal que reduzia a carga tributária, cuja carga efetiva seja de 4% (quatro por cento).

Requer, ainda, o cancelamento da penalidade imposta, em virtude da desproporcionalidade, até porque não houve prejuízo ao Erário.

Pede, também, que sejam, doravante, o procurador e signatário, intimado de todos os atos do processo.

O Autuante, presta informação fiscal fls.105/106. Reproduz a acusação fiscal e resumidamente, os argumentos defensivos.

Diz que o lançamento se refere à aplicação indevida da redução da base de cálculo do ICMS prevista no Dec. 7799/00, entendendo o contribuinte enquadrar-se no art. 7º C do referido decreto. Informa que a aplicação do benefício pela empresa em questão, se deu nas operações de importação de insumos, os quais foram posteriormente transferidos para a matriz em São Paulo. Reproduz o mencionado dispositivo.

Esclarece que o contribuinte, no caso, tem como atividade principal a *fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente*, CNAE – 2099199 e como atividade secundária a *fabricação de produtos de limpeza e polimento*, CNAE 2062200. Aponta que se vê de imediato, o seu não enquadramento na hipótese do art. 7º - C do já citado decreto, vez que este trata de estabelecimento industrial e não de atacadista. Não obstante, no período fiscalizado, nem mesmo funcionou como estabelecimento industrial.

Sustenta que na prática, o Autuado apenas operou como espécie de entreposto da empresa matriz, unicamente transferindo os insumos importados, para a matriz em São Paulo, não tendo praticado nenhuma operação de comércio atacadista, nem de industrialização em todo o período fiscalizado.

Neste entendimento, diz que foi indevida a aplicação do benefício, cuja consequência foi o recolhimento a menor do imposto por erro na determinação da base de cálculo, cujos valores foram devidamente demonstrados na planilha fls. 08/10 deste PAF.

Por outro lado, constata que o contribuinte obteve credenciamento através de Termo de Acordo de Atacadista, conforme processo nº 039315/2018-2, cujo parecer favorável ao deferimento aponta que *“A interessada tem como atividade econômica principal o CNAE 2099199 – Fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente e como atividade econômica secundária o CNAE 2062200 – Fabricação de produtos de limpeza e polimento”*.

Entretanto, registra que o referido Parecer acrescenta que: *“Embora não possua CNAE de atacadista, apresentou documento de inclusão na Junta Comercial do Estado da Bahia do CNAE 4684299 – Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente”*

Ressalta que, embora o Parecer Concessório afirme que a empresa apresentou documento de inclusão na Junta Comercial do Estado da Bahia da atividade secundária, sob CNAE 4684299 – *Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente*, não consta, no entanto, até a presente data, tal atividade secundária no cadastro da empresa na SEFAZ, o que indica que não foi efetivada a referida inclusão.

Se a alteração da atividade econômica não chegou a ser efetivada, isto aliado ao fato de a empresa não ter efetuado nenhuma operação de comércio atacadista (e nem mesmo de industrialização), demonstra que a empresa não faz *jus* ao benefício da redução da base de cálculo destinada apenas a comerciantes atacadistas.

## VOTO

Preliminarmente, embora não tenha sido alegada nulidades pelo defendente, verifico que o presente processo se encontra livre de vícios com o condão de invalidá-lo, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável indicado no campo próprio do Auto de Infração; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa, cópias dos documentos de fls. 8 a 13, bem como, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS, em decorrência de utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo, por não atender aos requisitos do art. 7º C do decreto 7799/00, infringindo o art. 17, inciso VII da Lei 7.014/96, nos meses de agosto de 2019, janeiro, março, abril, junho a dezembro de 2020.

Nas razões defensivas, o Autuado não contestou os cálculos realizados no levantamento fiscal que dão supedâneo ao Auto de Infração. Sua impugnação cinge-se ao argumento de que lhe foi concedido benefício fiscal previsto no artigo 7º - C do Decreto Estadual nº 7799/2000. Disse que referido benefício lhe foi concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, estando vigente, por meio das respectivas prorrogações até 31 de março de 2024 (Processo 01537520230). Sendo assim, a aplicação de redução da base de cálculo, aplicada a alíquota de 4% (quatro por cento) sobre as operações de saídas, seria legítima, portanto improcedente a presente autuação.



No presente caso, observo que, de fato, o defendente está credenciado por Termo de Acordo Atacadista vigente, com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que o habilita a gozar os benefícios do Decreto Estadual nº 7799/2000. No entanto, o defendente foi acusado de descumprimento da regra prevista no art. 7º - C do mencionado Decreto, que para maior clareza reproduzo:

*“Art. 7º - C. Na entrada de mercadoria importada do exterior, o contribuinte com atividade de **comércio atacadista** reduzirá a base de cálculo do ICMS de forma que a carga tributária resultante corresponda a 4%, desde que atenda aos seguintes requisitos:*

*I - o somatório do faturamento do ano anterior dos estabelecimentos:*

*a) localizados neste Estado tenha sido superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); ou. (Redação da alínea dada pelo Decreto Nº 16517 DE 29/12/2015).*

*b) localizados em todo o país tenha sido superior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais);*

*II - no mínimo, 30% (trinta por cento) do valor das operações subsequentes com as mercadorias recebidas do exterior sejam destinadas para outras unidades da Federação;*

*III - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*IV - mantenha-se adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*V - mantenha-se em dia com o cumprimento das obrigações acessórias;*

*VI - seja credenciado pelo titular da DIREF. ” (g.n.)*

Da leitura do dispositivo transcrito, verifica-se que o benefício fiscal ora discutido é condicionado, e como tal, deve ser cumprida literalmente as exigências definidas no decreto concessório. Assim, o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício.

Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que a empresa realizou operações de importação de insumos, que foram posteriormente transferidos para a matriz em São Paulo. Disse que embora o contribuinte tenha cadastro na Bahia que registra como atividade principal a *fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente*, CNAE – 2099199 e atividade secundária a *fabricação de produtos de limpeza e polimento*, CNAE 2062200, portanto, não se enquadra na hipótese do art. 7º-C, do multicitado decreto nº 7799/00, vez que se trata de estabelecimento industrial e não de atacadista como determina a legislação. Afirmou que o defendente nem mesmo funcionou como estabelecimento industrial, frisando que na prática, apenas operou como uma espécie de entreposto, visto que se limitou unicamente a transferir os insumos importados para sua matriz em São Paulo, não tendo praticado nenhuma operação de comércio atacadista, nem de industrialização, em todo o período fiscalizado.

Acrescentou ainda, que não obstante o contribuinte ter obtido o credenciamento através de Termo de Acordo de Atacadista, conforme processo nº 039315/2018-2, o parecer favorável ao deferimento apontou que: *“Embora não possua CNAE de atacadista, apresentou documento de inclusão na Junta Comercial do Estado da Bahia do CNAE 4684299 – Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente”*. Entretanto, não constaria, até a data da fiscalização, tal atividade secundária no cadastro da empresa na SEFAZ/BA, indicando que não foi efetivada a referida inclusão.

Analisando os elementos que emergem do contraditório, há que se registrar, pelos dados contidos nos autos, que o defendente não comprovou se encontrar apto a usufruir da redução de base de cálculo prevista no art. 7º - C do decreto nº 7799/00. Nos termos do dispositivo citado, para realizar operações de saídas de mercadorias aplicando a alíquota de 4%, necessariamente o sujeito passivo deve ter como atividade econômica, o comércio atacadista fato que a empresa não comprovou, além de não ter realizado qualquer operação de comércio atacadista (e nem mesmo de industrialização), conforme constatou o Autuante. Dessa forma, concluo pela procedência da infração.

Relativamente à jurisprudência invocada pelo Autuado sobre julgamentos deste CONSEF, registro que não se aplica ao caso em comento por tratar-se de matéria diversa da questão em lide.

Por fim, o defendente alegou que a multa aplicada no Auto de Infração é ilegal e inconstitucional. Visto que é totalmente desproporcional porque inexistente no presente caso, prejuízo ao Erário, chegando às raias do confisco, por sua exorbitância. Requereu o seu cancelamento.

Sobre este pleito, observo que a multa aplicada está prevista na lei, art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, portanto não é ilegal. Não deve prosperar a alegação defensiva de suposta ausência de prejuízo ao Estado, por não se configurar argumento capaz de elidir a infração imputada, uma vez que a multa tem previsão em dispositivo legal, o qual não condiciona a sua aplicação à ocorrência de prejuízo. Assim, as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

De outra banda, em que pese as arguições de inconstitucionalidade levantadas pelo defendente, a rigor do que determina o RPAF/BA, não compete a este Órgão Julgador a apreciação e julgamento que envolva matéria constitucional.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 087461.0002/23-0, lavrado contra **ORBI QUÍMICA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.283.096,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR