

**PROCESSO** - A. I. Nº 206951.0017/23-0  
**RECORRENTE** - ELSON ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0206-02/24-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ SUDOESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/01/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C/JF Nº 0536-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Imputação efetuada com base em levantamento de conta corrente fiscal. Apurado o não cumprimento dos percentuais de receita, para usufruir do benefício fiscal previsto no Art. 1º do Decreto nº 7799/2000. Com a redação do § 3º do citado artigo, o Estado da Bahia, ampliou as operações de saídas destinadas a pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, abarcando, também, operações com pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000. Mesmo com essa ampliação dada no § 3º, do artigo 1º do Decreto nº 7799/2000, não se pode considerar as operações de saídas com CPF, pois não são pessoas jurídicas, condição *sine qua non* no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000, para efeito de fruição do benefício fiscal, que é o objeto da autuação. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª JJF – Acórdão JJF nº 0206-02/24-VD - que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 21/08/2023, refere-se à exigência de R\$ 4.995.058,24 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

**Infração 01 – 003.002.004:** *Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro 2019 a dezembro de 2020. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26 da Lei 7014/96 C/C art. 305 do RICMS-BA. Multa: 60%. Art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.*

**Complemento:** *“Falta de cumprimento do que determina o art. 1º, inciso IV do Decreto nº 7.799/00. As vendas para contribuinte inscrito não atingem o percentual estabelecido no referido Decreto, conforme EFD e demonstrativos anexos”.*

O Autuado apresentou **impugnação** às fls. 45 a 61 do PAF. A Autuante presta **informação fiscal** às fls. 87 a 90 dos autos. Às fls. 107-110, consta **petição** do Impugnante. Às fls. 114-118, consta outra **nova petição** do Impugnante. A 2ª JJF decidiu converter o PAF em **diligência** à INFAZ DE ORIGEM para: “**a)** Conhecer e analisar a pertinência dos argumentos apresentados na manifestação defensiva de fls. 107-111; **b)** Produzir Informação Fiscal acerca da diligência nos termos do art. 127, § 6º, do RPAF”. Na conclusão da diligência, a Autuante presta Informação Fiscal às fls. 177-178.

A Decisão de piso julgou Procedente o Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

**VOTO**

Como acima relatado, contendo única infração, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$ 4.995.058,24.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 40, 42, bem como do que se percebe nas manifestações defensivas, 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; c) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-37); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato que no estado em que se encontra, não há vício a macular o PAF em análise.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a 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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso de ferramenta de auditoria homologada pela SEFAZ-BA, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Os demonstrativos/planilhas e documentos suportes identificam e detalham: Dta, NumDocF, chave de acesso, CNPJ, UF, NCM, DescrItemC, Quant, Unid, CFOP, OptSimNac, VIItem, VIDesc, VlliItem, VIUnit, VIBcIcms, AliqIcms, VIBIcmsST, AliqST, VLIcmsST.

Como preliminar de nulidade a Impugnante alegou cerceamento ao direito de defesa dizendo que o fisco não demonstrou o critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, o que afastou de pronto, pois: a) como já retro externado, a fonte dos dados do procedimento fiscal foram os contidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD elaborada e transmitida sem inconsistências à SEFAZ, a qual, no sentido de homologar o cumprimento das obrigações tributárias advindas de sua movimentação empresarial, foram criteriosamente confrontados com a legislação relativa ao termo de habilitação do contribuinte autuado para uso do benefício fiscal instituído pelo Decreto 7799/2000; b) como se verá na apreciação da matéria de mérito, o contribuinte autuado exerceu seu direito de defesa de forma ampla a partir dos dados da irregularidade constatada e indicados nos demonstrativos suportes da autuação que lhe foram regularmente disponibilizados, sobre os quais demonstrou pleno conhecimento, os contra arrazando em diversas oportunidades.

Por considerar suficientes para formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF, indefiro o pedido de diligência fiscal entabulado pela Impugnante.

Quanto ao mérito da autuação, apresentando dados contraditórios a partir de controles internos do contribuinte autuado, a impugnação consiste em:

- a) Alegar que a autoridade fiscal não observou a previsão contida nos §§ 3º e 4º do Decreto 7799/00, para gozo do benefício fiscal de redução de base de cálculo do ICMS, vez que, consta no seu demonstrativo (Doc. 04 – arquivo em mídia) a relação de vendas destinadas **as pessoas jurídicas, contribuintes e não contribuintes do ICMS, desconsiderado para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado como saída para contribuinte;**
- b) Constatar-se na planilha elaborada pela autuada (Doc. 05 – arquivo em mídia), que a **mesma, poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita com vendas a pessoas jurídicas contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas equiparadas a contribuintes** (Doc. 06 – arquivo em mídia).

A acusação fiscal é que, conforme dados registrados na Escrituração Fiscal Digital – EFD, fonte do procedimento fiscal, no período auditado, o contribuinte recolheu menos imposto indevidamente reduzindo a base de cálculo nas saídas internas em desconformidade com o determinado no art. 1º, inciso IV do Decreto nº 7.799/00, pois as saídas destinadas a contribuintes inscritos no período fiscalizado não alcançaram o

percentual estabelecido no referido Decreto.

Neste particular, ainda que admitindo: a) não constar em muitos documentos fiscais de saídas CNPJ dos destinatários; b) constar em muitos documentos fiscais de saídas CPFs, a Impugnante alega que essas saídas foram destinadas a pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS que não foram consideradas para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total prevista no caput do artigo 1º, conforme preveem os §§ 3º e 4º, do citado dispositivo legal.

Observando que o período fiscalizado compreendido nestes autos foi janeiro 2019 a dezembro 2020, para sustentar tal alegação, conforme exposto no relatório, pedindo diligência fiscal para verificação das informações ali contidas, a Impugnante procedeu juntadas de demonstrativos em mídia excel vinculando documentos fiscais de saídas, com e sem CPFs, a CNPJs, nas seguintes ocasiões:

- a) Em 26/10/2023, como anexo da Impugnação, para os períodos janeiro a março/2019 e janeiro a dezembro/2020;
- b) Em 22/11/2023, como anexo de petição, para os períodos abril a junho/2019;
- c) Em 06/12/2023, como anexo de petição, para os períodos julho a dezembro/2019;
- d) Em 22/02/2024, como anexo de petição, para os períodos janeiro a dezembro/2021;

Já pautado para julgamento para 23/08/2024:

- e) Em 30/07/2024, como anexo de petição, para período janeiro/2019, para substituir o anteriormente apresentado em 22/02/2024, pedindo “a desconsideração das planilhas anteriormente apresentadas, por identificar alguns equívocos como, divergência entre CPF e CNPJ informados e incorreções na petição de juntada protocolada em 22/02/2024, que podem comprometer a análise e a decisão do referido processo administrativo”;
- f) Em 08/07/2024, como anexo de petição, para os períodos fevereiro a junho/2019, para substituir o anteriormente apresentado em 22/02/2024, pedindo “a desconsideração das planilhas anteriormente apresentadas, por identificar alguns equívocos como, divergência entre CPF e CNPJ informados e incorreções na petição de juntada protocolada em 22/02/2024, que podem comprometer a análise e a decisão do referido processo administrativo”;

Pois bem. O Decreto 7.799/00 dispõe sobre redução de base de cálculo nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas no citado Decreto, inclusive o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral - caso do contribuinte fiscalizado -, mas a utilização do tratamento tributário previsto no referido Decreto fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico para cada contribuinte beneficiado e, dentre as vedações ao benefício fiscal de redução de base de cálculo, encontra-se a saída de mercadoria destinada a consumidor final.

Para discernir o caso e encaminhar meu voto, com meus pertinentes destaques, cabe expor a seguinte normativa:

#### **DECRETO 7799/00:**

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:**

[...]

IV - **50%** (cinquenta por cento), **tratando-se de contribuinte cuja receita do exercício anterior seja superior a R\$ 45.000.000,00** (quarenta e cinco milhões de reais).

...

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

§ 4º O valor das vendas de que trata o parágrafo anterior deverá ser somado ao das saídas destinadas a contribuintes do ICMS para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total prevista no caput deste artigo.

## **RICMS-BA**

**Art. 1º O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas, habilitando o contribuinte ao exercício de direitos decorrentes do cadastramento.**

**§ 1º O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.**

**§ 2º O estabelecimento não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado clandestino, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral.**

...

**§ 7º Fica dispensado de inscrição estadual o estabelecimento no qual seja desenvolvida exclusivamente atividade auxiliar, assim entendida, a atividade de apoio administrativo ou técnico exercida no âmbito da empresa, voltada à criação das condições necessárias para o exercício de suas atividades principal e secundárias.**

...

**Art. 23. O contribuinte é responsável pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial.**

## **RPAF**

**Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.**

**§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.**

**§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.**

**§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:**

**I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;**

**II - se refira a fato ou a direito superveniente;**

**III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.**

Tratando-se de auditoria para a qual se usou os dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que o contribuinte regularmente passou ao Fisco atendendo a legislação a respeito, também com seus pertinentes destaques, cabe aqui expor a disciplina aplicável a este caso:

## **RICMS-BA**

**Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).**

...

**§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.**

...

**Art. 248. A Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.**

**Parágrafo único. O contribuinte obrigado ao uso da EFD deverá apresentar a declaração com perfil “B”, com exceção das empresas de energia elétrica, comunicação e telecomunicação signatárias do Convênio ICMS 115/03, que deverão apresentar a declaração com perfil “A”.**

**Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09, além das Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/19.**

**§ 1º Todos os registros são obrigatórios e devem ser apresentados sempre que existir a informação, exceto os registros B020, B025, B030, B035, B350, B420, B440, B460, B470, B500, B510, C116, C130, C177, C180, C185, C191, C197, C330, C350, C370, C380, C390, C410, C430, C460, C465, C470, C480, C591, C595, C597, C800, C810, C815, C850, C860, C870, C880, C890, D161, D197, D360, H030, 1250, 1255,**



1700, 1710, 1900, 1910, 1920, 1921, 1922, 1923, 1925, 1926, 1960, 1970, 1975 e 1980.

§ 2º A EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento.

**Art. 250. O arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço "http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/", e será considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA).**

§ 1º O arquivo deverá ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

§ 2º O contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

**Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.**

§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

#### **AJUSTE SINIEF 02/2009**

**Cláusula décima terceira** O contribuinte poderá retificar a EFD:

**I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;**

**II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;**

**III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de saná-la por meio de lançamentos corretivos.**

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

**I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;**

...

**III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.**

§ 8º No interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, a retificação da EFD nas situações de que tratam os incisos I e II do § 7º poderá produzir efeitos.

Ressalte-se que no contexto do ICMS a pessoa jurídica deve se inscrever no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciar suas atividades e, quando não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado

*clandestino, sendo obrigação acessória dos adquirentes de mercadorias se identificar ao fornecedor que também está legalmente obrigado a exigir a identificação do adquirente na venda que efetuar, seja contribuinte ou não do ICMS, qualquer seja sua classe, pessoa jurídica contribuinte ou não, o que também vale na identificação quando para pessoa física.*

*Neste caso, a Impugnante alegou que os CPFs relacionados pela Autuante no demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal, se referem a saídas de mercadorias que se destinaram a centenas de pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, equiparadas a contribuintes do ICMS, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, como prevê o Dec. 7799/2000.*

*Aduziu que os contribuintes a que se referem a Autuante como pessoas físicas, portadoras de CPF, mas, constando anotação “isento”, no campo de inscrição estadual do documento fiscal, na realidade, seriam vendas efetuadas a contribuintes inscritos e ativos no cadastro estadual.*

*Informou que nas planilhas defensivas que elaborou constam contribuintes na condição de “ambulantes”, e que este erro ocorreu devido a ambulantes que possuem CNPJ, e para cada um deles foi atribuída inscrição estadual isenta.*

*Por sua vez, observando que o grande volume das vendas do Autuado é comercialização de bebidas alcoólicas, cód. de NCM 2204-2208 para os quais o Defendente não está habilitado por seu Termo de Acordo para utilizar o benefício conforme determina o art. 3º F do Decreto 7799/00, a autoridade fiscal autuante informou que os cálculos apresentados pela auditoria e a consequente exação fiscal resultam dos dados constantes da EFD do Autuado, sem qualquer alteração, trabalho que realizou por determinação da DIREF/SAT, por constatar que o contribuinte não preenchia os requisitos exigidos pelo Dec. 7799/2000 para usufruir do benefício nele previsto.*

*Aduz que documento da DIREF, consta identificado: (I) não cumprimento dos percentuais do Dec. 7799/00 de saídas para contribuintes inscritos e PJ não contribuinte, não podendo utilizar a redução em nenhum dos meses de 2019 e 2020; (II) aplicação da redução na saída para pessoa física.*

*Ora, considerando que: a) a ação fiscal tem base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, única forma de registros com valor jurídico para retratar a verdade material da movimentação empresarial com repercussão tributária dos contribuintes; b) em caso de equivocado registros na EFD, por ser a única forma com valor jurídico para retratar a verdade material das relações comerciais do contribuinte, repito, a correção de tais arquivos deve ser efetuada nos termos previstos da específica normativa a respeito, contida no Ajuste SINIEF retro reproduzido, uma vez que a legislação do ICMS não admite escrituração de livros fiscais fora do ambiente digital; c) apresentada em desconformidade com o art. 123 do RPAF, os elementos de provas das alegações defensivas são meros “Relatórios de Vendas”, de natureza interna e extrafiscal (incapaz de sobrepor à EFD), constando os dados relativos ao nome do cliente, CNPJ, valor, número da Nota Fiscal, CPF (em alguns casos), os quais, na forma em que foram aportados aos autos, incompletos nos períodos (em diferentes/diversas datas) e dados incongruentes (parciais e com fito de substituir alguns dos períodos autuados neste AI: Exercícios 2019/2020), as duas últimas petições (30/07/ e 08/08/2024) ainda que contendo dados substitutivos de apenas o primeiro dos 4 semestres contidos neste lançamento, as petições informam atingimento de percentual mínimo no exercício 2021, que não integra o lançamento em julgamento; d) tratando-se de benefício fiscal, a legislação tributária deve ter interpretação literal e restritiva (CTN: art. 111, inciso I), não comportando outros métodos elucidativos, ponderando as razões de acusação e defesa, bem como os elementos de prova autuado, tenho por confirmado o cometimento da infração acusada, restando ao contribuinte, se vencido siga inconformado, recurso voluntário à segunda instância deste CONSEF*

*As intimações relativas a este PAF devem atender à forma regulamentada (RPAF: Arts. 108/109), mas nada impede que cópia seja encaminhada aos patronos do sujeito passivo, cadastrando seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Os advogados do recorrente apresentam inconformismo às fls. \_\_\_\_\_, tecendo os mesmos argumentos da peça defensiva:

Inicialmente, requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, em razão da celeridade processual.

Apresenta razões de reforma do Auto de Infração:

**Primeiro**, informa que a 2ª JJF se recusou a constatar a verdade material constante das planilhas apresentadas pela autuada em 30/07/2024 e 08/08/2024, como também se recusou a determinar fiscal

diligente para constatar a veracidade dos dados constantes na referida planilha. Ou seja, a documentação apresentada nos CDs pela Recorrente não foi apreciada pela JJF, que não observou a existência deste, não permitindo que a Recorrente tivesse apreciado pelo órgão competente os fundamentos apresentados para afastar a infração. Do mesmo modo, não foi concedido o pedido de diligência formulado pelo Autuado, assim, não houve qualquer manifestação acerca dos dados constantes de tais planilhas.

Destaca que, o fiscal estranho ao feito constataria *“in loco”* que a empresa autuada sequer funciona de portas abertas para venda a consumidor final, e mais, nem caixa e nem funcionárias para atendimento ao público. Tal fato é facilmente constatado e de conhecimento de toda a população da cidade. Essa é verdade que precisa ser confirmada pelo fiscal estranho ao feito. Junta julgados do CONSEF (A-0277-12/23-VD; A-0178-11/22-VD; A-0033-12/21-VD; A-0024-11/21-VD; A-0058-11/24-VD; A-0109-12/09).

**Segundo**, disse que, em busca da verdade material da autuada, ora recorrente, vem, não só apresentar as planilhas relativas ao exercício de 2019 e dentro de 60 dias a planilha relativa ao exercício de 2020, mas também solicitar que fiscal estranho ao feito proceda a verificação que a autuada poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita em vendas a pessoas jurídicas (contribuintes do ICMS) e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ equiparadas a contribuintes). Isto porque:

1. A autoridade fiscal não observou a previsão contida nos § 3º e 4º do Decreto nº 7799/00, para gozo do benefício fiscal de redução de base de cálculo do ICMS;
2. A Emérita 2ª Junta de Julgamento Fiscal não observou a regra contida no inciso IV, do artigo 1º do Decreto nº 7799/00;
3. Diante da apresentação das planilhas elaborada pela empresa autuada (Doc. 01), constata-se que a autuada poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita em vendas a pessoas jurídicas (contribuintes do ICMS) e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ equiparadas a contribuintes).

Afirma que ação fiscal não merece prosperar por não considerar as operações de saídas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, fato que a levou a presumir que a autuada não atingiu o percentual de 50% exigido pelo artigo 1º, inciso IV do Decreto nº 7799/00, para gozo do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS.

Disse que foi apresentado planilhas elaboradas pela autuada referente a receita bruta do exercício anterior da ação fiscal (exercício de 2019) que foi superior a R\$ 45.000.000,00, sendo assim, o autuado faz jus ao benefício conforme os termos do art. 1º, I do Decreto nº 7.799/2000. A redução da base de cálculo deve ser aplicável, pois, o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes, correspondeu, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, ao percentual de faturamento de 50%, regra esta atendida pelo autuado em todos os meses do ano de 2019, razão pela qual não devem ser exigidas as devidas diferenças, em cada uma dessas operações que foram realizadas nessas condições.

Salienta que comprovou também com a planilha demonstrativa em anexo (Doc. 01), referente ao exercício autuado (exercício de 2019) que os CPFs relacionados pela autuante em seu demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal, se referem as saídas de mercadorias que se destinaram a centenas de pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, sendo que tais pessoas jurídicas são equiparadas a contribuintes do ICMS, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, como prevê o próprio Decreto instituidor do referido benefício fiscal.

Esclarece que a previsão é do § 4º do mesmo dispositivo legal: *“O valor das vendas de que trata o parágrafo anterior deverá ser somado ao das saídas destinadas a contribuintes do ICMS para*

*efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total prevista no caput deste artigo*”. Assevera que ao verificar o demonstrativo apresentado pela eminente autoridade fiscal, a autuante deixa de considerar o valor das vendas realizadas para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, considerando o número do CPF, quando lhe caberia buscar a verdade dos fatos, ou seja, verificar se tais pessoas jurídicas eram ou não portadoras de CNPJ, para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total do período de apuração do imposto. Diante do exposto, afirma que a autuada apresenta planilha demonstrativa (Doc. 01) comprovando que a autuante desconsiderou a condição de pessoa jurídica ao deixar de apurar se os CPFs constantes das notas fiscais se referiam a pessoas jurídicas ou a consumidores finais.

Apresenta exemplo, onde observa no demonstrativo fiscal:

- JANEIRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 5.345.180,04, do qual afirma que: R\$ 856.361,41 (16,02%), seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 4.488.818,63 (83,98%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 5.345.180,04, todas as vendas do mês de janeiro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.672.590,02, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada para o mês de janeiro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ R\$ 3.000.657,52 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes, não prevalecendo a acusação fiscal.
- FEVEREIRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 4.539.030,09, do qual afirma que: R\$ 807.083,18 (17,78%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 3.371.946,91 (82,22%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 4.539.030,09, todas as vendas do mês de fevereiro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.269.515,05, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada para o mês de fevereiro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2.614.436,03 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- MARÇO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 4.543.259,70, do qual afirma que: R\$ 855.667,99 (18,83%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 3.687.592,70 (81,17%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 4.543.259,70, todas as vendas do mês de março/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.271.629,85, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada para o mês de março/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2401.053,26 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- ABRIL/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 4.532.292,40, do qual afirma que: R\$ 791.363,85 (17,46%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 3.740.928,55 (82,54%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 4.532.292,40, todas as vendas do mês de abril/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.266.146,20, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de abril/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2.384.065,25 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- MAIO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 5.673.304,28, do qual afirma que: R\$ 893.423,99 (15,75%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 4.779.656,42 (84,25%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 5.673.304,28 todas as vendas do mês de maio/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.863.540,21, para que



pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de maio/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2.989.170,97 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.

- JUNHO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 4.371.069,36, do qual afirma que: R\$ 657.718,06 (15,05%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 3.713.351,30 (84,95%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 4.371.069,36 todas as vendas do mês de junho/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.185.534,68, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de junho/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2.348.266,93 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- JULHO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 6.357.304,28, do qual afirma que: R\$ 1.016.556,22 (15,99%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 5.340.748,06 (84,01%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 6.357.304,28 todas as vendas do mês de julho/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 3.178.652,14, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de julho/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 3.183.144,04 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- AGOSTO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 5.705.036,17, do qual afirma que: R\$ 911.280,27 (15,97%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 4.793.755,90 (84,03%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 5.705.036,17 todas as vendas do mês de agosto/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.852.518,09, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de agosto/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 3.078.483,53 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- SETEMBRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 5.767.010,44, do qual afirma que: R\$ 999.871,22 (17,34%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 4.767.139,22 (82,66%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 5.767.010,44 todas as vendas do mês de setembro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.883.505,22, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de setembro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 3.146.785,54 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- OUTUBRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 6.328.692,25, do qual afirma que: R\$ 997.617,47 (15,76%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 5.331.074,78 (84,24%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 6.328.692,25 todas as vendas do mês de outubro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 3.164.346,13, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de outubro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 3.519.885,79 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.
- NOVEMBRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 5.933.242,51, do qual afirma que: R\$ 848.109,90 (14,29%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$

5.085.132,61 (85,71%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 5.933.242,51 todas as vendas do mês de novembro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 2.966.621,26, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de novembro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 2.984.379,21 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.

- DEZEMBRO/2019 - a autuante informou o total de vendas no montante de R\$ 6.575.657,92, do qual afirma que: R\$ 927.882,44 (14,11%) seriam vendas para contribuintes de ICMS e R\$ 5.647.775,48 (85,89%) seriam vendas para não contribuintes de ICMS. Deste modo, sendo o montante de R\$ 6.575.657,92 todas as vendas do mês de dezembro/2019 e considerando o percentual de 50% previsto no Decreto nº 7799/00, a empresa autuada teria de alcançar o valor de R\$ 3.287.828,96, para que pudesse continuar a usufruir de tal benefício. Ocorre que, Srs. Conselheiros, analisando a planilha elaborada pela autuada, para o mês de dezembro/2019, a empresa obteve o montante de R\$ 3.473.349,72 de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.

Assinala que, por equívoco ou talvez por esquecimento, deixou de considerar as vendas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, conforme previsão legal contida nos § 3º e 4º do mesmo dispositivo legal. Evidencia-se, assim, que para fruição da redução da base de cálculo nas saídas, têm que constar, como destinatário nas notas fiscais, uma pessoa jurídica, seja ela contribuinte ou não.

Desse modo, aponta que a planilha de cálculo do demonstrativo anexo ao Auto de Infração que a autoridade fiscal elaborou (Doc. 02), não pode ser levada à efeito - não tem serventia - para aferir a fruição do Decreto nº 7.799/00. Isso porque a autuante não considera, para fins de somatório do enquadramento ao percentual de que trata os incisos I a IV, do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, as saídas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS.

Observa-se na referida planilha de cálculo (Doc. 2), que a nobre autuante considera que o faturamento para enquadramento tem que ser apenas para pessoa jurídica, portadora de CNPJ, contribuintes do ICMS. Contudo, esse não é o melhor entendimento, posto que, para fins de verificação da correspondência em relação ao faturamento total, deve também ser considerada as saídas para pessoas jurídicas, portadoras de CNPJ, equiparadas a contribuintes, conforme trecho em destaque do § 3º: “[...] para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado como saída para contribuinte; [...]”.

Nesse sentido, discorreu que com a finalidade de aferição correta conforme previsto na disposição legal em comento, a recorrente vem apresentar as planilhas corretas (Doc. 1), para comprovar que poderia legalmente usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita em vendas a pessoas jurídicas (contribuintes do ICMS) e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ equiparadas a contribuintes).

Afirma que comprovou com a planilha demonstrativa em anexo (Doc. 1), referente ao exercício autuado (exercício de 2019), que os CPFs relacionados pela autuante em seu demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal, se referem as saídas de mercadorias que se destinaram a centenas de pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, sendo que tais pessoas jurídicas são equiparadas a contribuintes do ICMS, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, como prevê o próprio Decreto instituidor do referido benefício fiscal. Isto porque assim prevê o § 4º do mesmo dispositivo legal: “O valor das vendas de que trata o parágrafo anterior deverá ser somado ao das saídas destinadas a contribuintes do ICMS para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total prevista no caput deste artigo”.

Verifica-se que no demonstrativo anexado ao Auto de Infração pela autuante (Doc. 2), que o preposto fiscal ao realizar a lavratura, deixou de considerar o valor das vendas realizadas para

pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, considerando o número do CPF, quando lhe caberia buscar a verdade dos fatos, ou seja, verificar se tais pessoas jurídicas eram ou não portadoras de CNPJ, para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total do período de apuração do imposto.

Fala também que as planilhas apresentadas pela empresa autuada (Doc. 01), possui os seguintes dados: número da nota fiscal, CPF, CNPJ e valor da nota fiscal, para a fácil elucidação e posterior confirmação de que a empresa autuada faz jus ao benefício fiscal instituído no Decreto nº 7799/00, uma vez que observou e ultrapassou, em todos os meses, ao percentual de 50% de saídas destinadas a contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes, garantindo assim, o tratamento tributário previsto no Decreto em comento.

Disse que, diante da análise da planilha apresentada, a autuada poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita em vendas a pessoas jurídicas.

Salienta que o princípio basilar do processo administrativo fiscal é o da verdade material, que não pode ser mitigado em favor do fisco, tão pouco em favor do contribuinte ou autuante. Desse modo, cabia a autoridade fiscal, antes de lavrar o Auto de Infração, buscar a verdade material junto ao próprio site da SEFAZ/BA, no campo de Inspeção eletrônica – Cadastro - Resumo Cadastral – DIE, para identificar que os varejistas que adquiriram mercadorias da Autora NÃO são consumidores final, mas SIM contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes.

Pondera que o preposto fiscal, ao lavrar o Auto de Infração, cometeu notório equívoco ao considerar como “vigente” a redação já REVOGADA do parágrafo § 3º, do art. 1º do Decreto nº 7799/2000, em 31/10/2011. Explica que, desde 01/11/2011, a parte final do referido parágrafo foi alterada, permanecendo vigente até a data atual com seguinte redação. Ou seja, considerando que os fatos geradores ocorreram na vigência da atual redação legal, inequivocamente a empresa estava autorizada, pelo Termo de Acordo que firmou com Estado da Bahia (Decreto nº 7799/2000), a reduzir a base de cálculo do imposto nas operações de saídas “destinadas a pessoa jurídica não contribuinte”, sendo indevida a exigência tributária aqui combatida. Para evidenciar todos os argumentos aqui expostos, vimos trazer à baila decisões terminativas do órgão administrativo julgador da própria parte Ré – CONSEF (A-0212-11/17; A-0175-11/14; A-0063-12/20; A-0030-05/19; A-0378-12/19).

Reporta pela necessária a busca da verdade material, em providências do preposto fiscal ou fiscal estranho ao feito, que consubstanciassem a instrução do processo administrativo fiscal. Assim a imputação de infração em apreço, fere o princípio da verdade material, uma vez que a ilustre autoridade fiscal desconsidera as pessoas jurídicas para considerá-las equivocadamente como consumidores final. Desse modo, diante da análise das planilhas apresentada pela empresa (Doc. 01), a autuada poderia usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no período fiscalizado, por ter atendido ao requisito legal, relacionado ao mínimo de 50% da sua receita em vendas a pessoas jurídicas.

Consigna que o princípio basilar do processo administrativo fiscal é o da verdade material, que não pode ser mitigado em favor do fisco, tão pouco em favor do contribuinte ou autuante, desse modo, cabia a autoridade fiscal buscar a verdade material junto ao próprio site da SEFAZ/BA, no campo de Inspeção eletrônica – Cadastro - Resumo Cadastral – DIE, para identificar que os varejistas que adquiriram mercadorias da autuadas não são consumidores final, mas sim contribuintes do ICMS e a pessoas jurídicas (portadoras de CNPJ) equiparadas a contribuintes. Nesse diapasão, era possível e necessária a busca da verdade material, em providências da autuante que consubstanciassem a instrução do processo administrativo fiscal. Assim a imputação de infração em apreço, fere o princípio da verdade material, uma vez que a ilustre autoridade fiscal desconsidera as pessoas jurídicas para considerá-las como consumidores final.

Discorre que nessa toada a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que

devem se desincumbir deles com a maior presteza possível. O administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. Salienta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso na Revista dos Tribunais (*“Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos”*, in *Revista de Processo*, Jan – Mar, 1982, São Paulo, *Revista dos Tribunais*, P. 54).

Ponderou também que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica. E que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos. Ratificado através de entendimento o CONSEF (A-0150-05/16; A-0117-04/14; A-0013-11/15).

Finaliza requerendo a Nulidade ou Improcedência do Auto de Infração.

Registrada a presença das advogadas Dras. Neila de Almeida Lima e Jéssica da Silva Cordeiro na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

#### VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 21/08/2023, para exigir o valor histórico de R\$ 4.995.058,24 em decorrência de uma infração.

O fato é que, a infração imputada trata-se de recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto. Isto ocorreu pois o sujeito passivo utilizava da redução de que trata o Decreto nº 7.799/00 no seu artigo 1º. Para o enquadramento neste benefício, o contribuinte que auferir receita, no exercício anterior, superior a 45 milhões, terá que ter, no mínimo, 50% do seu faturamento para **contribuinte do ICMS**. Seja ele inscrito no CAD-ICMS ou não (§§ 3º e 4º, inciso IV, art. 1º do Decreto nº 7.799/00).

Não está em discussão o enquadramento do sujeito passivo quanto ao faturamento superior a 45 milhões. Mas sim o fato de ter reduzido a base de cálculo, conforme prevê o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, para vendas a **pessoas físicas** e não atingir o percentual de 50% de vendas para contribuintes do ICMS.

Vale salientar que o demonstrativo apresentado pelo autuante traz o CPF ou CNPJ do **destinatário** constante nas notas fiscais, que foram emitidas pelo sujeito passivo.

Ora, estamos diante de um faturamento para **Pessoa Física (CPF)**, seja considerado contribuinte ou não do ICMS, superior ao percentual mínimo exigido de 50%, conforme planilha de demonstrativo acostada pela autuante. Por mais que o recorrente tente provar que existe algum tipo de relação entre o CPF informado na nota fiscal e algum CNPJ, a sua saída efetiva, ou seja, emissão da nota fiscal, foi para pessoa física, predominantemente. Se a intenção da venda era para **pessoa jurídica**, seja ela contribuinte ou não do ICMS, seria considerado a redução da base de cálculo, conforme prevê o art. 1º do referido Decreto. Para isso, deveria constar como **destinatário** das mercadorias o respectivo CNPJ.

À luz da afirmação de que **contribuintes do ICMS são aqueles que realizam, com habitualidade ou em volume, que caracterize intuito comercial**, não pode se enquadrar na situação em lide. Visto que o § 3º é claro na sua redação, *in verbis*:



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

É possível concluir que a extensão de que trata o parágrafo acima, referente ao **artigo 1º**, não diz apenas “contribuinte do ICMS” e sim “pessoa jurídica não contribuinte do ICMS”. Não podendo ser acatada a defesa do sujeito passivo, pois apesar da pessoa física também pode ser considerada contribuinte do ICMS, para a fruição do art. 1º do referido diploma legal, o destinatário tem que ser obrigatoriamente **pessoa jurídica**.

*“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:” (grifei)*

Em conclusão, para fruição da **redução da base de cálculo** nas saídas, têm que constar, como destinatário nas notas fiscais, uma **pessoa jurídica**. Para fins de enquadramento do percentual que trata os incisos I a IV do art. 1º, poderão ser considerados, para fins de somatório no percentual, os **contribuintes do ICMS**. Sejam eles pessoas físicas equiparadas ou pessoas jurídicas.

Fazendo uma associação do parágrafo anterior à lide, o sujeito passivo se enquadra no quesito percentual de fruição do Decreto nº 7.799/00. No entanto, efetuou redução da base de cálculo para vendas à **pessoa física**, o que não é condizente com o art. 1º do diploma legal.

A planilha de cálculo do demonstrativo é desconsiderada à fruição do Decreto nº 7.799/00, pelo fato de que o autuante não considera, para fins de somatório do enquadramento ao percentual de que trata os incisos I a IV, do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, as vendas para pessoa física como sendo equiparados à contribuintes. O autuante considera que o faturamento para enquadramento tem que ser para **pessoa jurídica**, exclusivamente com CNPJ. O que não é o entendimento deste relator, visto que para redução da base de cálculo sim, é devido APENAS para pessoas jurídicas. Mas para fins de verificação da correspondência em relação ao faturamento total, considera-se o faturamento para **contribuintes do ICMS**, conforme trecho em destaque do § 3º: “(...) para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado como saída para contribuinte”.

Em resumo, entendo que o sujeito passivo está apto a usufruir dos benefícios que trata o Decreto nº 7.799/00 no seu artigo 1º. Pois, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, pode ser considerado como saída para **contribuinte** (não obrigatoriamente pessoa jurídica). No entanto, para que a redução da base de cálculo seja devida, a saída da mercadoria terá que ter como destinatário uma pessoa jurídica.

Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### VOTO VENCEDOR

Peço vênia para discordar do voto do Conselheiro Relator, Gabriel Henrique Lino Mota, do presente PAF, que deu provimento ao Recurso Voluntário, manifestando pela improcedência do Auto de Infração, em tela, pelas razões a seguir:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão do Acórdão da 2ª JF (A-0206-02/24-VD) que julgou Procedente o Auto de Infração, em tela, lavrado em 21/08/2023, para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 4.995.058,24, dado o Recorrente ter recolhido a menos ICMS, nos meses de janeiro do ano de 2019 a dezembro do ano de 2020, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto (ICMS) pela falta de cumprimento do que determina o art. 1º,

inciso IV do Decreto nº 7799/00, combinado com § 3º do mesmo caput, por vendas para contribuinte inscrito ou não no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) do Estado da Bahia, não atingirem o percentual estabelecido no referido Decreto, conforme os registro na Escrituração Fiscal Digital - EFD e demonstrativos acostados aos autos.

O art. 1º, inc. IV do Decreto nº 7799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário do ICMS no Estado da Bahia, relativamente as operações que indica, nelas as de objeto do presente processo administrativo fiscal, vigente à época dos fatos, assim dispõe:

*“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:” (Grifos acrescidos)*

*IV - 50% (cinquenta por cento), tratando-se de contribuinte cuja receita do exercício anterior seja superior a R\$ 45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais).*

Neste contexto, vê-se que a ação fiscal foi realizado por determinação da DAT SUL / INFAZ SUDOESTE, nos termos da OS nº 502064/23 (fl.02), **onde se verificou que o Recorrente não preenchia os requisitos exigidos pelo Dec. 7799/2000 para usufruir do benefício de redução da base de cálculo em 41,176%** nas saídas de mercadorias relacionadas aos códigos de 1 a 16 do anexo do referido Decreto e destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

O inciso IV, do art. 1º do Decreto nº 7799/00, acima destacado, é o que estabelece a condição do Recorrente usufruir do benefício da redução da base de cálculo. Consta, então, dos autos de que foi verificado que o autuado não preenchia os requisitos exigidos pelo Decreto nº 7799/2000 para usufruir do benefício nele previsto. Indentificou-se o não cumprimento do percentual de 50% do Decreto nº 7799/00 de saídas para contribuintes inscritos do ICMS nos anos de 2019 e 2020 (art. 1º), não podendo, portanto, usufruir do benefício da redução da base de cálculo em nenhum dos meses de janeiro do ano de 2019 a dezembro do ano de 2020, que é o objeto da autuação.

A arguição, na peça de defesa, pelo sujeito passivo, replicada em sede de Recurso Voluntário, **é de que o demonstrativo apresentado pela eminente autoridade fiscal, de falta de cumprimento do percentual de 50% do Decreto nº 7799/00, deixou de considerar o valor das vendas realizadas para “pessoa jurídica não contribuinte do ICMS”**, que diz respeito a saídas com destaque nas notas fiscais, relativo ao campo do “destinatário”, o número do CPF, quando, ao seu entender, mesmo identificadas com CPF, são equiparadas a contribuintes no termos do § 3º, do art. 1º do Decreto nº 7799/00, para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total do período de apuração do imposto.

Neste contexto, **mesmo sabendo que o Decreto nº 7799/2000 não traz qualquer exceção, para a aplicação do percentual de 50% das saídas destinadas a contribuintes do ICMS**, em relação a vendas, cujos destinatários das mercadorias são identificados com CPF, com isso habilitando, o Recorrente, a usufruir do benefício do Decreto nº 7799/2000, **este Conselheiro Julgador**, na sessão do dia 27/11/2023, **pediu “vistas” do presente PAF**, para que fosse analisada a afirmação do sujeito passivo, quanto a relação do CPF informado nas notas fiscais como destinatários das mercadorias, com os CNPJ indicados, pelo Recorrente, no seu recurso voluntário, sob a perspectiva de que se tratavam de sócios dos CNPJ indicado, com isso caracterizando venda a contribuintes do ICMS, devedendo, portanto, ser consideradas, ao seu entender, tais notas fiscais no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000, com isso elidindo a imputação.

O resultado da verificação deste Conselheiro Julgador, apresentado na sessão do dia 13/12/2023 aos demais membros da 2ª CJF, foi de que nenhum dos CPF das notas fiscais analisadas coincidiram com quaisquer dos CPF dos sócios das sociedade empresarias relacionadas ao CNPJ indicado no recurso voluntário, exceto um ou outro caso em que se verificou, de fato, que o CPF indicado na nota fiscal é de fato o CPF do sócio relacionado a sociedade empresaria do CNPJ relacionado pela

Recorrente.

Não obstante tais achados, mesmo que fosse confirmado em 100% a tese do Recorrente de que o CPF indicado nas notas fiscais de saídas coincidissem com quaisquer dos CPF dos sócios da sociedade empresárias relacionadas ao CNPJ indicado no recurso voluntário, vejo que não autoriza o agente Autuante, nem tampouco este órgão julgador, interpretar que se tratam de saídas destinadas a contribuintes ou não do ICMS e portanto considerar no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000, para efeito de fruição do benefício fiscal.

Também não se pode concordar com a conclusão do voto do i. Relator, para dar provimento ao Recurso Voluntário, que assim discorre “*Em resumo, entendo que o sujeito passivo está apto a usufruir dos benefícios que trata o Decreto nº 7.799/00 no seu artigo 1º. Pois, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, pode ser considerado como saída para contribuinte (não obrigatoriamente pessoa jurídica). (Grifos acrescidos)*”

Por tal afirmação, o i. Relator afirma que as notas fiscais, com saídas para “CPF” são, de fato, para pessoas jurídicas, portanto deve ser consideradas no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000.

Discordo, então, do i. Relator. A própria definição da sigla “CPF – Cadastro de Pessoas Físicas” e da sigla “CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas”, contradiz, por si só, tal afirmação. Não há como se sustentar tal afirmação, na forma dos autos, de que as saídas com indicativo de CPF tenha sido para uma pessoa jurídica, seja pelo levantamento deste Conselheiro Julgador em sede de “vistas” do presente PAF, acima discorrido; seja pela própria essência de definição da sigla “CPF”.

Vê-se uma amplitude do art. 1º do Decreto nº 7799/2000, com a redação atual do § 3º do citado artigo dada pelo Decreto nº 14.033, de 15/06/12, DOE de 16 e 17/06/12, efeitos a partir de 01/07/12, conforme abaixo reproduzido:

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

Com a redação do § 3º acima, o Estado da Bahia, ampliou as operações de saídas destinadas a **pessoas jurídicas contribuintes do ICMS**, abrangendo, também, operações com **pessoa jurídica não contribuinte do ICMS**, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000.

Mesmo com essa ampliação dada no § 3º, do artigo 1º do Decreto nº 7799/2000, não se pode considerar as operações de saídas com CPF, como assim se posicionou o i. Relator Conselheiro do presente PAF, pois não são pessoas jurídicas, condição *sine qua non* no computo do percentual de 50% do Decreto nº 7799/2000, para efeito de fruição do benefício fiscal, que é o objeto da autuação.

Aliás até 31/12/2010, de fato, existia a possibilidade de contribuinte inscrito no CAD-ICMS na condição de Aмбулante, pessoa física, cuja sua identificação se dava com o CPF; entretanto devido a revogação do inciso IV, do caput, do art. 150 do RICMS/97, a inscrição no CAD-ICMS foi extinta a partir de 01/01/2011, não existindo qualquer possibilidade de saídas com a indicação de CPF, então serem consideradas equivalentes a pessoas jurídicas nos termos do § 3º, do art. 1º do Decreto nº 7799/2000, para efeito do cálculo do percentual de faturamento à fruição do benefício, objeto da presente lide, em análise.

Neste contexto, por tudo aqui posto, não merece reparo a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão 2ª JF nº 0206-02/24-VD, que julgou Procedente, por unanimidade, o Auto de Infração, em tela.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela, em tela, NEGANDO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206951.0017/23-0**, lavrado contra **ELSON ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.995.058,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Marcelo Mattedi e Silva, Igor Lucas Gouveia Baptista e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO – Conselheiros (as): Gabriel Henrique Lino Mota e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOÃO VICENTE COSTA NETO - VOTO VENCEDOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS