

A. I. N° - 274068.0017/18-0
AUTUADA - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.11.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0259-05/24-VD**

EMENTA: ICMS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES E PRODUTOS ALCANÇADOS PELO BENEFÍCIO DO DEC. 7799/2000. PREJUDICIALIDADE. OPERAÇÕES E PRODUTOS NÃO ALCANÇADOS PELO BENEFÍCIO DO DEC. 7799/2000. PROCEDÊNCIA PARCIAL. Apesar da autuação aludir a erros na fixação da base de cálculo, via estornos indevidos de débitos fiscais, a parte que envolve operações e produtos sujeitos ao benefício da redução de base de cálculo encontra uma questão prejudicial, vale dizer, a existência de decisão judicial que impede o exame da defesa. Todavia, há uma outra parcela que engloba operações e produtos não bafejados pelo citado incentivo, isto é, as operações com sucos industrializados e águas de coco, mantidas na exigência. Afastadas as preliminares suscitadas e indeferidas novas diligências. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Inicialmente, cabe esclarecer que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos manifestos feitos pelos agentes participantes do processo.

O lançamento ora em foco, lavrado em 27/09/2018, no valor histórico de imposto de R\$ 4.888.868,04, afora acréscimos, consigna que a autuada recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, visto que o contribuinte usou uma redução na base impositiva superior ao estabelecido na legislação. Com efeito, prossegue a i. autuante, o Termo de Acordo baseado no Dec. 7.799/00 (Atacadista), celebrado através do proc. 028.558/2007-1, foi denunciado através do proc. 178.481/2016-2, com ciência em 31.3.2017.

A infração ganhou o código 03.02.05.

A exigência aludiu a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017.

Teve a conduta enquadramento nos arts. 17 a 21 e 23, todos da Lei 7.014/96, com multa de 60%, estabelecida no art. 42, II, “a”, da Lei retro mencionada.

Dão suporte à cobrança, na sequência do PAF, entre outros documentos, cientificação de início da ação fiscal (fl. 04), e-mail endereçado a empresa dando conta de inconsistências auditadas (fls. 05/06), e-mail endereçado a empresa perguntando se tais inconsistências foram objeto de outra autuação ou denúncia espontânea (fl. 07), planilha denominada Anexo 1 – Demonstrativo de Débito a menor – NF – Erro na Base de Cálculo (fls. 09/10, em excertos), Parecer Final nº 2312/2017 (fls. 11/13), Tela do sistema CPT da SEFAZ informando da cassação do benefício (fl. 14), Parecer Final 3320/2017 (fls. 15/16), CD contendo na inteireza o Anexo 1 antes mencionado, a EFD, notas fiscais e Termo de Acordo e recibo respectivo (fls. 18/19).

Ciente do lançamento em 05.10.2018, a impugnação (fls. 25/45) foi protocolada em 06.12.2018, conforme registro presente nos autos (fl. 24).

Após afiançar a tempestividade da defesa e descrever os fatos irregulares, a autuada abre as seguintes preliminares: anulação do lançamento tendo em vista que a empresa já justificou em diligência anterior a irregularidade apontada. Como prejudicial de mérito, nulidade da autuação em face de afronta à verdade material, porquanto a auditoria deveria carrear aos autos todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria ventilada, instruindo o processo de forma ampla, como reflexo dos fatos realmente sucedidos; neste sentido cita o art. 142 do CTN, art. 2º do RPAF-BA e art. 2º da Lei 9.784/99. Também como prejudicial de mérito, pede o cancelamento da exigência em decorrência da inadequada capitulação contida no auto de infração, comportamento que violou os princípios da estrita legalidade, tipicidade e reserva legal, visto que a acusação fiscal possui fundamentação genérica, montada nos arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7.014/96 (reproduzidos), causando a ausência de correlação entre o descritivo da infração e o dispositivo legal infringido, procedimento que importou em cerceamento do direito de defesa; considera então inobservados os comandos do art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA e transcreve julgados do CARF e do TIT-SP.

No mérito, a autuada começa alegando que foram incluídas na cobrança mercadorias que não foram objeto do pedido de benefício de base reduzida circunscrito no proc. 178.481/2016, resultando em Termo de Acordo entre o Estado e a empresa, denunciado posteriormente com efeitos a partir de 01.4.2017. Depois pondera que as bebidas alcoólicas fizeram parte de outro pleito de benefício fiscal, formalizado via proc. 163.738/2016-0. E acrescenta que em janeiro e fevereiro de 2017 diversos outros produtos distintos de bebidas alcoólicas foram incluídos na autuação, trazendo um pequeno rol à fl. 40. Em seguida, passa a atacar o ato administrativo que cassou o incentivo fiscal, aduzindo desrespeito aos princípios da legalidade estrita, livre iniciativa, livre concorrência, segurança jurídica, razoabilidade e proteção da confiança e discorrendo a respeito de percentuais de créditos fiscais. Por fim, solicita realização de diligência para apuração correta da infração, em especial dos valores, nos termos do art. 123, § 3º, c/c o art. 145, ambos do RPAF-BA.

Acompanharam a contestação, o comprovante de inscrição e situação cadastral junto ao fisco federal (fl. 46), documentos de representação legal (fls. 47/49), CNH do peticionário da defesa (fl. 53) e CD contendo arquivos eletrônicos (fl. 54), dentre outros documentos.

No seu informativo fiscal (fls. 56/62), a i. auditora fiscal, após sintetizar as razões defensivas, sustenta que enviou e-mail para a autuada durante a ação fiscal, perguntando sobre as inconsistências encontradas, não obtendo qualquer resposta. Pondera que observou a verdade material, até porque procedeu à descrição dos fatos e respectivo enquadramento legal da infração e da multa aplicada, com entrega dos demonstrativos feita ao contribuinte, conforme atestado às fls. 21/22; tais demonstrativos apontam os dados necessários à presente cobrança, isto é, data e número do documento fiscal, descrição do produto, preço, alíquota, e redução da base indevida, calcados na escrita fiscal do contribuinte, além dos pareceres que concederam e cassaram o benefício fiscal. Quanto a inadequação da capitulação do auto de infração, afirma que os comandos de lei citados aludem a base de cálculo, exatamente o cerne da autuação, visto que o contribuinte continuou a praticar a redução da base mesmo depois de perder o benefício a partir de abril de 2017 e, antes disto, quando ainda dispunha do incentivo, efetuou com erro a diminuição da base imponible; observou que a acusação fiscal nada teve a ver com uso indevido de créditos fiscais presumidos, sendo isto obra imaginativa da autuada e que não houve cerceamento de defesa pois a irregularidade foi bem entendida. Quanto a bebida alcoólica, afirmou que o outro processo mencionado pelo contribuinte foi indeferido pelo Estado, encartando imagem comprobatória na própria peça informativa; **e refez os demonstrativos excluindo as bebidas alcoólicas dos meses de janeiro a março de 2017, designadamente aquelas com teor alcóolico menor do que 8%**, anexando um novo CD (fl. 65); quanto às demais mercadorias, a autuação decorreu de redução a maior da base de cálculo. Sobre a cassação do benefício, apresenta um breve histórico do que motivou a perda do direito e disse que agiu conforme o Dec. 7799/2000. Ao final, diz ser desnecessária a diligência, posto já estarem nos autos

todos os elementos necessários para a conclusão da procedência do lançamento.

Neste informativo, junta novo demonstrativo, que chamou de Anexo 2 (fls. 63/64), em excertos, e na totalidade em mídia digital.

Em virtude do refazimento dos cálculos, o contribuinte é intimado para se manifestar (fls. 72/82), oportunidade em que, além de reiterar as razões defensivas já produzidas, trouxe como novidade o argumento de que a alteração dos valores procedida pela fiscalização só fez reforçar a falha do procedimento fiscal, trazendo a nulificação da cobrança, inclusive em face do cometimento de erro de direito, impeditivo de novo lançamento, conforme entende o STJ. Ademais, a retirada do benefício fiscal encontrou rechaço no Judiciário, ao contemplar em favor do contribuinte uma liminar (fls. 105/109) suspendendo os efeitos da decisão da autoridade que cassou a redução da base de cálculo. Reforçou-se, também, o pedido de diligência.

Na sua réplica (fls. 113/116), a autuante informa que não houve falha, mas simples ajustes dos valores inicialmente lançados, com previsão explícita no art. 18, § 1º, do RPAF-BA, ficando o sujeito passivo deles ciente, sem haver necessidade de se fazer novo lançamento. Acerca do pronunciamento obtido judicialmente, ponderou que os efeitos da liminar não alcançam a autuação, haja vista no seu texto constar ressalva expressa neste sentido, pelo fato de não retroagir à época dos fatos geradores atingidos com a autuação. Por último, insiste na prescindibilidade da diligência.

Vindo o processo para esta relatoria, este Colegiado resolveu converter o PAF em diligência, com o seguinte histórico e pedido de providências:

O presente auto de infração, formalizado em 27/09/2018, no valor histórico de imposto de R\$ 4.888.868,04, afora acréscimos, consigna que a autuada recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, visto que o contribuinte usou uma redução na base impositiva superior ao estabelecido na legislação. Como suporte à cobrança, afirma-se que o Termo de Acordo baseado no Dec. 7799/00 (Atacadista), celebrado através do proc. 028.558/2007-1, foi cassado através do proc. 178.481/2016-2, com ciência em 31.3.2017.

Na sessão de julgamento, após sustentação oral de autuante e autuada, ficou contrastado o seguinte:

A impugnante ponderou que o termo de acordo denunciado foi o de alimentos, permanecendo ainda válido o de bebidas alcoólicas, não sendo objeto de cassação, ainda que no PAF ficasse evidenciado que o pedido de benefício para tais bebidas fora indeferido desde o seu nascedouro. Sobre esta questão, a i. autuante enunciou que o Termo de Acordo citado no auto de infração englobava bebidas alcoólicas e outras mercadorias.

Ficou também esclarecido na assentada de julgamento que os levantamentos fiscais, ao adotarem a base de cálculo *cheia* (vale dizer, sem a redução, em face da perda do benefício), computaram os débitos fiscais *cheios*, de modo que, em respeito ao mecanismo constitucional da não cumulatividade, os créditos fiscais a serem abatidos também deverão ser *cheios*, sem o limitador de 10%, previsto no Dec. 7799/2000.

Sendo assim, para prestigiar o contraditório, esta JJF resolveu deferir o pedido de diligência formulado pela defendente à fl. 43 e segs, no sentido do PAF retornar para a unidade fazendária de origem com o objetivo de:

1. Por parte da **AUTUANTE**:

- 1.1 Apresentar cópias de todos os Termos de Acordo celebrados com o Estado da Bahia e que acobrem - com o benefício da redução da base de cálculo prevista no Dec. 7799/2000 e alterações posteriores - todas as operações alcançadas na presente autuação, acompanhadas das respectivas cassações, se for o caso.
- 1.2 Elaborar novo levantamento fiscal abatendo-se dos débitos fiscais *cheios* computados, em face da perda do benefício, os créditos fiscais estornados, em função do limitador de 10%, e que deixou de existir em função da adoção da base de cálculo cheia de 100%. Deve o levantamento efetuar a totalização mês a mês a partir de abril de 2017.
2. Intimar o autuado para que este, no prazo de 10 (**dez**) dias, manifeste-se – querendo – acerca dos novos elementos probatórios e levantamentos produzidos pela auditoria, **falando especificamente dos novos valores encontrados e apontando os respectivos produtos que continuam com o benefício da redução, excluindo-os, se for o caso, da reelaboração dos cálculos feita pela fiscalização.** Vale também lembrar o dever assumido pelo contribuinte em cooperar para o bom andamento do procedimento fiscal.

Após o pedido da 5ª JJF, a impugnante atravessa petição (fls. 135/139) em que traz ao conhecimento da relatoria que foi deferida em seu favor tutela de urgência pela 3ª VFP de Salvador, no intuito de suspender os efeitos das decisões administrativas prolatadas nos procs. 233229/2016-9 e 178.481/2016-2, restabelecendo provisoriamente os benefícios fiscais a ela concedidos através dos procs. 365491/2014-9 e 028558/2007-1, de modo que dita decisão judicial

também englobou o presente processo de positivação do crédito tributário, até posterior deliberação.

Anexada a decisão interlocutória (fls. 138/139), consulta básica cadastral (fls. 140/141) e CD com arquivos em formato digital.

Em sua manifestação (fls. 147/152), a auditoria declarou que:

- o auto de infração sob análise envolve fatos ocorridos de janeiro a dezembro de 2017, ao passo que apenas no período de abril a dezembro do mesmo ano não foi concedido o benefício, de sorte que apenas neste último período é que há afetação pela decisão judicial;

- a defendente foi intimada para apresentar todos os termos de acordo vigentes no período de outubro de 2016 a dezembro de 2017 e a responder um questionário, contando com as seguintes respostas:

1. sim, para a pergunta de ter reduzido a base de cálculo nas vendas dos produtos relacionados aos códigos de atividade do Anexo Único do Dec. 7799/00, entre 01.01.2017 e 31.3.2017;

2. processos nº 028558/2007-1 e 365491/2014-9, para a pergunta de quais os termos de acordo que amparam a redução de base de cálculo apontada no item anterior;

3. sim, para a pergunta de ter reduzido a base de cálculo nas vendas dos produtos relacionados aos códigos de atividade do Anexo Único do Dec. 7799/00, entre 01.04.2017 e 31.12.2017;

4. processos nº 028558/2007-1 e 365491/2014-9, para a pergunta de quais os termos de acordo que amparam a redução de base de cálculo apontada no item anterior;

5. sim, para a pergunta de ter reduzido a base de cálculo nas vendas de bebidas alcoólicas, entre 01.10.2016 e 31.3.2017;

6. processo nº 02997620181, para a pergunta de qual o termo de acordo ou dispositivo da legislação que amparam a redução de base de cálculo apontada no item anterior;

7. sim, para a pergunta de ter reduzido a base de cálculo nas vendas de bebidas alcoólicas, entre 01.4.2017 e 31.12.2017;

8. processo nº 02997620181, para a pergunta de qual o termo de acordo ou dispositivo da legislação que amparam a redução de base de cálculo apontada no item anterior.

- pesquisou o Sistema de Controle de Pareceres Tributários (CPT) e detectou dois processos deferidos e posteriormente cassados, consoante quadro que apontou (fl. 150).

- Sobre o proc. 028.558/2007-1, assegurou que o termo de acordo nele celebrado (cassado depois no proc. 178481/2016-2) abrangia os incentivos previstos nos arts. 1º, 2º e 3-A a 3-F do Dec. 7799/2000. E reproduz a redação do art. 3-F, à época da vigência dos fatos geradores:

Nas importações do exterior e nas operações de saídas internas destinadas a pessoas jurídicas, com bebidas alcoólicas das posições NCM 2204, 2205, 2206 2207 e 2208, exceto bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8% (NCM 2208.9), realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, a base de cálculo do ICMS será reduzida em 41,176%, observado o disposto no art. 7º (efeitos de 01.10.2016 a 15.6.2017)

Nas operações de saídas internas destinadas a pessoas jurídicas, com bebidas alcoólicas das posições NCM 2204, 2205, 2206 2207 e 2208, exceto bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8% (NCM 2208.9), realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, a base de cálculo do ICMS será reduzida em 41,176%, observado o disposto no art. 7º (efeitos a partir de 16.6.2017).

- Mesmo raciocínio para o proc. 365.491/2014-9, que contemplou termo de acordo para reduzir a base de cálculo nas entradas de mercadorias importadas (com carga de 4%, cassado depois no proc. 233.229/2016-9), conforme art. 7-C do Dec. 7799/2000.

- A cláusula sexta do proc. 028.558/2007-1 e a cláusula quarta do proc. 365.491/2014-9 enunciaram que o Estado da Bahia pode suspender, alterar ou revogar o Termo de Acordo, no interesse da Administração Pública.

- De acordo com as respostas dadas pela autuada às questões 06 e 08, atrás transcritas, a autuada efetuou a redução da base de cálculo nas vendas de bebidas alcoólicas, baseado no proc. 029.976/2018-1. Ocorre que este processo tem vigência a partir de 06.02.2018, conforme se vê às fls. 163 a 165 deste PAF.

- Sustentou que apesar do restabelecimento dos benefícios fiscais, feito através do Judiciário, tal decisão é de caráter provisório, de sorte que o lançamento fiscal deve ser mantido para evitar a decadência.

- Pede que a 5ª JF se manifeste sobre o prosseguimento do item 1.2, inscrito no despacho de diligência.

Entre outros documentos, o fisco junta termos de acordo e pareceres fazendários (fls. 154/185).

Em nova manifestação (fls. 188/190), o contribuinte pondera que por decisão do juiz da 3ª VFP ficaram suspensos os efeitos da cassação administrativa dos benefícios fiscais concedidos, com retroação até o ato administrativo que formalizou tal cancelamento. Esclarece, por outro lado, que a Fazenda baiana, através do PAF 27123020199, assinalou, em 16.9.2017, parecer final pugnando pelo deferimento da assinatura do termo de acordo, retroativo a 31.3.2017, no sentido de usufruir dos benefícios previstos nos arts. 1º e 2º do Dec. 7.799/2000, desde a data da ilegal cassação.

Juntado o parecer fazendário por último mencionado (fls. 191/192).

Voltando os autos para análise desta Junta, nova diligência se fez necessária, cujo despacho (fls. 193/195) teve o teor abaixo:

Após em mesa de julgamento decidir-se pela diligência de fls. 129 e 130, teve-se conhecimento de que desde agosto de 2019 a 3ª Vara de Fazenda Pública prolatou decisão interlocutória, deferindo tutela de urgência no intuito de suspender, até posterior deliberação, os efeitos das decisões administrativas prolatadas nos proc. 233229/2016-9 e 178481/2016-2, restabelecendo assim provisoriamente os benefícios fiscais concedidos ao autuado através dos proc. 365491/2014-9 e 028558/2007-1.

Cópia deste *decisum* já apensada aos autos (fls. 138/139).

Compulsando-se a situação atual do processo judicial em comento, constata-se em princípio que a autuada continua a fruir os efeitos da tutela de urgência concedida.

Não obstante, de acordo com o que determina o art. 141 do CTN, a seguir transcrito, o crédito tributário só ficará suspenso nas hipóteses taxativamente estipuladas naquela codificação, fora das quais não podem ser dispensadas a sua efetivação e garantias, sob pena de responsabilidade funcional:

“Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade **suspensa** ou excluída, **nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional** na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias” (negritos da transcrição).

Em acréscimo, malgrado não ter ficado claro no teor da citada decisão que deveria o incentivo retroagir à data da sua cassação (s.m.j.), imediatamente a Administração Tributária restabeleceu o referido benefício com data retroativa a 31.3.2017, conforme se colhe do parecer final também juntado na última petição defensiva (fls. 191/192).

Por outro lado, verifica-se que parte da diligência solicitada à fl. 129/130 não foi atendida pela auditoria, designadamente o quanto inscrito no item 1.2, apesar de neste interregno ter ocorrido um fato processual novo, isto é, o pronunciamento interlocutório atrás mencionado, que poderá interferir na adoção correta do mecanismo da não cumulatividade.

Não se perca de vista que a cobrança em tela alude a pagamento a menor de imposto, exatamente em virtude da perda do benefício da redução da base de cálculo do Dec. 7799/2000, a partir de abril de 2017.

Logo, a questão tratada na ação judicial tem apenas efeitos reflexos no presente lançamento, embora não possa ser exata e completamente a pretexto disto que se esteja efetuando a exigência tributária.

Com efeito, há períodos que estão fora deste debate, precisamente de janeiro a março de 2017, e, mesmo depois dele, estão inclusas mercadorias constantes dos arts. 1º e 2º do Dec. 7799/2000, objeto dos regimes especiais restabelecidos retroativamente, e mercadorias constantes do art. 3-F do mesmo diploma normativo, não textualmente referenciadas no parecer fazendário referido.

Noutro viés, cabe aqui lembrar o comando do art. 117 do RPAF-BA, de compulsória reprodução, cuja aplicação se tem dúvida no caso ora sob exame:

“Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.

§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:

I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;

II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.

§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:

I - acompanhada do depósito do seu montante integral;

II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.

§ 3º A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspensão, ou dela consequentes”.

Neste compasso, muitas questões de natureza jurídica se erguem, sendo de bom alvitre o posicionamento do órgão consultivo do Estado nesta área, de sorte que, **inicialmente**, deve o PAF ser convertido em diligência para oitiva da d. PGE, com o fito de serem respondidas as seguintes indagações:

1. É sabido que, na forma do art. 151 do CTN, a concessão de medida liminar em mandado de segurança e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial, suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Pode a tutela de urgência – modalidade nova prevista no CPC de 2015 – também configurar causa suspensiva e implicar na renúncia da instância administrativa ou haverá necessidade de colocá-la no rol do *Codex* Tributário, a exemplo do que ocorreu com o parcelamento, pela via da LC 104/2001?

2. Deveria a Administração Tributária acatar imediatamente a decisão interlocutória e restabelecer o multicitado benefício fiscal ou ficaria a medida dependendo de uma prolação judicial definitiva?

3. Considerando que não há clara determinação no *decisum* do restabelecimento do favor fiscal ser retroativo, a despeito da Administração Fazendária fazê-lo com efeitos, por assim dizer, “ex tunc”, deve prevalecer o entendimento de retroagir-se o restabelecimento da redução da base de cálculo ou apenas fazê-lo incidir a partir da data em que o Estado da Bahia tomou ciência da decisão judicial multireferida?

4. Conforme indicado no parecer final, designadamente na ementa e no primeiro parágrafo do seu teor (fl. 185), o contribuinte parece ter se limitado a solicitar administrativamente o restabelecimento do benefício fiscal tão-somente aplicável às mercadorias relacionadas nos arts. 1º e 2º do Dec. 7799/2000, ficando excluídas as mercadorias arroladas no art. 3-F do mesmo diploma normativo. As mercadorias apontadas neste último dispositivo continuam sem contar com o incentivo da diminuição da base imponible?

5. Como o objeto da ação judicial visou restabelecer os favores fiscais circunscritos aos processos administrativos 365491/2014-9 e 028558/2007-1, que admitiram a redução da base de cálculo para as mercadorias autuadas apenas em período **parcial** afetado pelo lançamento, com efeitos apenas **reflexos** neste último, até porque a cobrança refere-se a multa e tem outra fundamentação, como se proceder no julgamento administrativo? Ficará todo ele sujeito à força do art. 117 do RPAF-BA ou deve esta JJF forçosamente pronunciar-se acerca da matéria tributável que não diga respeito ao alcançado pela decisão judicial e pelo pedido administrativo de restabelecimento formulado pela autuada?

Por fim, a depender de como vier o pronunciamento da Procuradoria Estadual, deixa-se logo **consignado** que, prosseguindo o presente processo, **haverá necessidade de**, independente da ciência das partes, **separar-se** os cálculos entre os valores e períodos que não consideram a redução de base de cálculo e os valores e períodos que consideram este procedimento, cujo detalhamento será solicitado no momento processual oportuno, sem prejuízo do quanto solicitado no item 1.2 do pedido de diligência de fl. 129 ou ainda se, de outra forma, a juízo deste Colegiado, tais providências acabarem quedando prejudicadas.

Por meio do parecer (fls. 197/209), a d. Procuradoria:

Acerca da questão 01 contida no despacho diligenciador e transcrita retro, respondeu que a decisão de urgência pode ser em conteúdo equiparada à medida liminar ou tutela antecipada, suspendendo com mesma força a exigibilidade do crédito tributário.

Acerca da questão 02 contida no despacho diligenciador e transcrita retro, respondeu que a Administração Fazendária tem que acatar imediatamente toda e qualquer ordem judicial, por terem natureza vinculativa.

Acerca da questão 03 contida no despacho diligenciador e transcrita retro, respondeu assim: “em que pese entender que a declaração de retroação dos benefícios se deu de forma inapropriada, uma vez fora dos lindes da decisão judicial, admitindo sua possibilidade, por óbvio, a data do ato administrativo de revalidação do incentivo seria do cancelamento do benefício pelo Estado, não sendo a ciência da decisão prolatada, o marco inicial para cumprimento da ação mandamental” (sic.).

Acerca da questão 04 contida no despacho diligenciador e transcrita retro, respondeu assim: “tratando-se o benefício do Decreto 7799 uma isenção parcial subjetiva, ou seja, benesse concedida em função de condições pessoais de seu destinatário, em especial a condição de atacadista e, outrossim, por ter sido retirado o incentivo por uma condição relativa a constituição societária da sociedade empresária, entendemos que o restabelecimento da benesse alcançará todas operações previstas na norma legal, desde que praticados pelo beneficiário da redução da base de cálculo” (sic.).

Acerca da questão 05 contida no despacho diligenciador e transcrita retro, respondeu assim: “...entendemos que a parte levada a tutela do poder Judiciário, por uma escolha do contribuinte, não pode ser objeto de discussão na seara administrativa, sob pena de decisões conflitantes, cabendo apenas a análise das questões não tragadas pela pretensão assacada na ação judicial” (sic.).

Consta nos autos manifestação (fl. 203) de i. procuradora consignando que, à vista do posicionamento transcrito anteriormente, o processo fora distribuído novamente por equívoco.

A procuradora assistente (fls. 204/209), via despacho, acolhe o parecer exarado anteriormente, acrescentando e reforçando ainda o seguinte: (i) as tutelas antecipadas, na forma do art. 151, V, do CTN suspendem a exigibilidade do crédito tributário, embora não impeça o curso do processo administrativo; (ii) enquanto não revista pelo Judiciário, a decisão provisória tem que ser cumprida pela Administração Fazendária; (iii)

deve a Administração Pública rever o seu ato praticado e não restabelecer o benefício com efeitos retroativos; (iv) todos os benefícios outorgados ao contribuinte devem ser restabelecidos segundo o critério descrito no item anterior; (v) havendo justaposição absoluta, deve o PAF ser encaminhado para a inscrição na dívida ativa, ao passo que se a justaposição for relativa a parte que desbordar da discussão judicial deve ser examinada na instância administrativa.

Esta 5ª JJF converteu outra vez o processo em diligência, despacho abaixo reproduzido (fls. 210/213) em sua parte final:

Nestes moldes, tem o presente despacho o intuito do PAF ser encaminhado à unidade fazendária de origem para serem adotadas as seguintes providências:

I- POR PARTE DO TITULAR DA UNIDADE FAZENDÁRIA DE ORIGEM DO PAF:

- 1. Mandar comunicar à autoridade fazendária competente para deferir, cassar ou indeferir benefícios fiscais que modifique a data de revigoração dos benefícios fiscais objeto da decisão interlocutória judicial, seguindo as orientações da d. PGE a partir do enunciado à fl. 206, inclusive no que concerne à fixação da data exata em que o Estado da Bahia tomou ciência da decisão interlocutória multireferida, juntada às fls. 138 e 139.*

II- POR PARTE DA AUTUANTE:

- 1. Atender ao quanto solicitado em diligência anterior, item 1.2, fl. 129, sobretudo agora em que os benefícios fiscais permanecem cassados durante todo o período autuado, prestando informações fiscais explicativas do novo levantamento.*

III- POR PARTE DO AUTUADO, EM 10 (DEZ) DIAS:

- 1. Manifestar-se a respeito das informações e documentos juntados às fls. 147 a 185.*
- 2. Manifestar-se a respeito dos pareceres exarados pela d. PGE às fls. 197 a 202 e 204 a 209.*
- 3. Manifestar-se a respeito das novas informações produzidas pela i. autuante, demonstrativos e demais elementos instrutórios apensados em face da diligência solicitada à fl. 129, item 1.2, reiterada retro.*

Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Após intimar o contribuinte a fim de fornecer elementos para cumprimento da diligência (fls. 217/222), a auditora fiscal:

No que atine ao item 1.2 do despacho de diligência anterior de fl. 129, declara que é contra a medida, pois não é obrigação do fisco neste caso conceder o crédito ao contribuinte. Opina que a empresa é quem deve pedir administrativamente o crédito, porquanto se for dado o crédito neste processo, a SEFAZ ficará sem controle diante de um eventual pedido referente ao mesmo assunto.

Explica que as empresas adotam dois métodos para usar os créditos no limite de 10% do valor da operação, fixados no art. 6º do Dec. 7.799/2000. No primeiro o contribuinte lança o valor no estorno de crédito, diretamente no Apuração do ICMS; no segundo a empresa se credita no limite de 10% do valor da operação, quando escritura as NF de entradas no registro de entradas correspondente. A autuada se valeu do segundo método.

Continua dizendo que para calcular qual seria o valor do ICMS destacado na NF-e para compará-lo ao ICMS lançado na EFD, não é correto simplesmente considerar como base de cálculo o mesmo valor da operação e multiplicar pela alíquota interestadual. Examinadas as NF-e de entrada, constata-se que algumas NF-e de entrada têm redução da base de cálculo por parte do fornecedor. Se considerar como base de cálculo o mesmo valor da operação e multiplicar pela alíquota interestadual seria concedido um crédito maior que o destacado no documento fiscal, no caso em que existe redução da base de cálculo por parte do fornecedor. Seria outorgado um crédito presumido sem amparo legal. O mesmo aconteceria com as mercadorias sujeitas a 4% e de fornecedores do simples nacional.

Cita como exemplo o item 17872 - SUCO SOJA ORIGINAL NATURIS 12X1L da NF 4.398 (dados do contribuinte). Este item tem o valor do produto de R\$ 3.478,20 e alíquota de 18%, portanto $3.478,20 \times 18\% = 626,08$, entretanto na NF-e o ICMS destacado é R\$ 368,26. Um suposto crédito a maior de R\$ 257,82. Foi *printada* na peça processual parte da nota fiscal.

Logo, é necessário vincular para cada item lançado na EFD o respectivo crédito destacado na nota fiscal.

Ressalta que os dados lançados na EFD, referente as entradas, não são lançados exatamente como constam na NF-e de entrada. Muda-se o código do produto, descrição do produto e ICMS

creditado conforme o caso. Tomando como base a mesma NF 4.398, na NF-e o código do produto do fornecedor é 1452 e o código do produto do contribuinte na EFD é 17872. Na NF-e a descrição do fornecedor é ALIM. SOJA LV BATAVO 1000 e na EFD a descrição do contribuinte é SUCO SOJA ORIGINAL NATURIS 12X1L.

DADOS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD

|0200|17871|SUCO SOJA ORIGINAL ZERO NATURIS
12X1L|7891097017902||CX|00|22029000|||0||

|0200|17872|SUCO SOJA ORIGINAL NATURIS
12X1L|7891097014529||CX|00|22029000|||0||

|C100|0|1|2004728|55|00|1|4398|291712140494670038225500100000439814112
00276|12122017|13122017|5530,2|1|0|0|5530,2|0|0|0|0|3252,87|585,52|0|0|0|91,25|4
20,29|0|0|

|C170|1|17871||45|CX|2052|0|0|020|1102|50001|1206,99|18|217,26|0|0|0|0|||0|0
|0|50|2052|1,65|||33,86|50|2052|7,6|||155,95|1436|

|C170|2|17872||85|CX|3478,2|0|0|020|1102|50001|2045,88|18|368,26|0|0|0|0|||0
|0|0|50|3478,2|1,65|||57,39|50|3478,2|7,6|||264,34|1436|

|C190|020|1102|18|5530,2|3252,87|585,52|0|0|2277,33|0||

Portanto, foi necessário desenvolver um caminho para identificar a diferença entre o ICMS creditado e o ICMS destacado na NF-e.

Um dado para vincular o produto do fornecedor na NF-e com o produto do contribuinte na EFD poderia ser o número do item, já que no GUIA PRÁTICO DA EFD - Versão 2.0.20, folhas 54 do arquivo em PDF em anexo, determina o leiaute do REGISTRO C170, campo 2 (número do item), tem como descrição **o número sequencial do item no documento fiscal**. Porém, a informação do número do item constante na NF-e não é o mesmo utilizado pelo contribuinte na EFD e com isto a utilização do número do item fica prejudicada. Vide NF 4.398 que na NF-e o item 1 é ALIM. SOJA LV BATAVO 1000, valor R\$ 3.478,20, enquanto na EFD aparece como item 2, valor R\$ 3.478,20, SUCO SOJA ORIGINAL NATURIS 12X1L.

REGISTRO C170: ITENS DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04 e 55).

Registro obrigatório para discriminar os itens da nota fiscal (mercadorias e/ou serviços constantes em notas conjugadas), inclusive em operações de entrada de mercadorias acompanhadas de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão de terceiros.

Conforme item 2.4.2.2.1 do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, o termo "item" é aplicado às operações fiscais que envolvam mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais suportadas pelo documento, como, por exemplo, nota fiscal complementar, nota fiscal de ressarcimento, transferências de créditos e outros casos.

Não podem ser informados para um mesmo documento fiscal dois ou mais registros com o mesmo conteúdo no campo NUM_ITEM.

IMPORTANTE: para documentos de entrada, os campos de valor de imposto, base de cálculo e alíquota só devem ser informados se o adquirente tiver direito à apropriação do crédito (ênfase do declarante).

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Entr	Saída
01	REG	Texto fixo contendo "C170"	C	004	-	O	O
02	NUM_ITEM	Número sequencial do item no documento fiscal	N	003	-	O	O
03	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)	C	060	-	O	O

Por este motivo, fez-se necessário intimar a empresa para apresentar uma relação DE/PARA dos códigos usados pelos fornecedores com os códigos usados pela empresa. Por exemplo:

ChvNfe	ITEM EFD	ITEM NF-e
'21170117835042002270550010000885421084352089'	001	2
'26170121229645004915550010000298531158037894'	001	2
'26170121229645004915550010000298531158037894'	002	1

'26170150706019001106550010000198371583157264'	001
'26170150706019001106550010000198371583157264'	002
'26170150706019001106550010000198371583157264'	003

3
1
2

Lembra que a impugnante foi notificada através da Intimação 28 a apresentar a relação DE/PARA. A ciência se deu em 02/02/2021, sendo o fim do prazo em 04/03/2021. Todavia, a defendente, após terminado o prazo de 30 dias e até a presente data, 10/03/2021, não apresentou a relação DE/PARA o que torna a execução da diligência impossível.

E conclui postulando a procedência parcial do auto de infração.

Em 29.3.2021, a impugnante, através de petição (fls. 229/230), visando atender a intimação fiscal nº 28, traz à colação documentação instrutória (fls. 231/240), entre as quais mídia digital na qual consta planilha a qual indica, na última coluna, o nº do item da NF-e (Anexo 1), onde se faz a associação “DE/PARA”, solicitada pela autuante.

Satisfeita a intimação e sendo possível a partir dali fazer a revisão fiscal, assim a autuante apresentou a **metodologia** abaixo, *ipsis litteris* (fls. 242/244):

Apesar do pedido de diligência citar que: “os benefícios fiscais permanecem cassados durante todo o período autuado”, observo que o Termo de Acordo referente ao Processo 028.558/2007-1, foi cassado através do Processo 178.481/2016-2, cuja ciência se deu em 31/03/2017. Por este motivo apenas o período a partir de abril de 2017 deve passar a receber 100% do crédito destacado.

Para atender a diligência foi:

1 - Gerado, através do SIAF, a RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CONFORME EFD (Escrituração Fiscal Digital).

2 - Foram feitas as seguintes filtrações:

2.1 - Foi feita uma filtração por mês para ficar com o período de 01/04/2017 a 31/12/2017.

2.2 - Desta relação só foram considerados os itens que estão relacionados no ANEXO 2.

2.3 - Foram excluídos os seguintes CFOP por serem situações em que não geram os créditos fiscais estornados em função do limitador de 10%.

CFOP	DESCRIÇÃO
1.909	Retorno de bem remetido por conta de contrato de comodato
1.915	Entrada de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo
1.923	Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem
1.926	Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação
1.949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada
2.908	Entrada de bem por conta de contrato de comodato
2.909	Retorno de bem remetido por conta de contrato de comodato
2.911	Entrada de amostra grátis
2.912	Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração
2.913	Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração
2.915	Entrada de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo
2.922	Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro
2.923	Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem
2.949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada

2.4 - Foram excluídos os CFOP de devolução 1.202 e 1411.

2.5 - Utilizando os dados do relatório de parametrização do SIAF, foi feito um filtro para a carga tributária superior a 10% (12%, 18% e 27%).

2.6 - Foram excluídos os casos em que a base de cálculo é igual ao valor da operação.

3 - O contribuinte foi intimado para apresentar a relação DE/PARA.

4 - De posse da relação DE/PARA do contribuinte, foi colocado na RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CONFORME EFD, o item da NF-e, a descrição da NF-e, a base de cálculo, a alíquota e o ICMS destacado na NF-e.

5 - Para as notas modelo 1, a impugnante não respondeu o item na nota fiscal, conforme solicitado na intimação. Só foi considerado uma nota modelo 1, NF 86.859, que consta o número do item.

6 – Foi aplicado um filtro para considerar apenas os itens, cujas NF-e de entrada tinham alíquota destacada de carga superior a de 10%.

7 – Foi verificado se a descrição do item da NF-e informado é a mesma descrição do item da EFD. Exemplo no item de ordem 10209, a descrição da EDF é ABACAXI CALDA RODELAS OLE 12X400G e a descrição da NF-e é PESSEGO METADE LTS.12/ 450 GRS. Só foram considerados os itens com a mesma descrição.

8 – Foi calculada a diferença entre o ICMS destacado e o ICMS lançado.

9 – O valor do ICMS referente ao estorno de crédito foi calculado por mês.

10 – O valor do ICMS mensal referente ao estorno de crédito foi lançado na planilha ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DO DÉBITO COMPENSADO COM O AJUSTE ESTORNO - DILIGENCIA 2 para atender a determinação da 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL. Assim, concedeu-se o valor do anterior estorno de crédito, referente ao Termo de Acordo Atacadista que foi cassado.

E arremata ratificando a procedência parcial do lançamento de ofício, apresentando demonstrativo de débito no montante de R\$ 814.216,15 (fl. 247).

Em 23.02.2022, a autuada atravessa petição, oportunidade em que:

Elabora uma síntese dos motivos ensejadores do despacho de diligência.

Como preliminares, ratifica as razões impugnatórias e noticia que a Administração Fazendária tomou ciência de nova decisão que ratificou a antecipação dos efeitos da tutela, prolatada pela 3ª VFP, no sentido de que a **“manutenção de qualquer exação com base na ilegal cassação dos benefícios previstos no Decreto 7.799/00” implicará em descumprimento de comando judicial, ensejando multa diária, sem prejuízo de encaminhamento ao MP para apuração de eventual crime de desobediência.** São reproduzidos trechos da nova decisão judicial.

Na ocasião foram juntados a nova decisão interlocutória e pareceres fazendários restabelecendo a partir de 31.3.2017 os benefícios concedidos no proc. 271.230/2019-9 e restabelecendo a partir de 13.03.2017 os benefícios concedidos no proc. 275.863/2019-5.

Devolvido o processo para esta relatoria.

Pautado o processo para julgamento e com **voto já pronto**, na fase de sustentação oral e na fase de debates novos esclarecimentos vieram à tona, fazendo mudar o rumo do PAF, a saber:

- ✓ Perguntado à autuante se o novo demonstrativo de débito encartado à fl. 247 só contempla operações com mercadorias que estavam debaixo do benefício fiscal revigorado, foi por ela dito que além destas há outras dentro do levantamento fiscal que, mesmo com o incentivo restabelecido judicialmente, não podem ser consideradas como de base de cálculo reduzida, porque não contempladas no Dec. 7.799/00.
- ✓ Foi dito pelo representante da autuada que esta questão de existirem outros produtos fora do Termo de Acordo não foi externada em nenhum momento neste processo, de sorte que isto implica em mudança de escopo da autuação e cerceamento ao direito de defesa.

Em função destes acontecimentos, a 5ª JJF se viu na necessidade de solicitar uma outra diligência (fls. 268/269), texto abaixo transcrito, em nome do princípio da busca da verdade material e do contraditório, a fim de saber se dentro da autuação há operações com mercadorias que desbordam dos efeitos da decisão judicial prolatada:

DILIGÊNCIA.

Isto posto, este Colegiado decidiu converter o processo em diligência para a **INFAZ DE ORIGEM**, no esforço de buscar na completude a melhor apreciação do caso concreto, pautada nas seguintes providências:

1. Por parte da **AUTUANTE**:

- 1.1. **Manifestar-se ponto a ponto** a respeito da petição oposta pelo contribuinte, datada de 23.02.2022, aduzindo especialmente (**e não só**) considerações sobre a sustentação oral do representante da autuada de que esta matéria não fora ventilada até então neste PAF.
- 1.2. Apresentar **em separado levantamentos e demonstrativo mensal de débito** que apontem: (i) as operações e mercadorias que dizem respeito às hipóteses relacionadas com o Dec. 7799/00 e com o benefício judicialmente restaurado desde a data da sua cassação; (ii) as operações e mercadorias que **não** dizem respeito às hipóteses relacionadas com o Dec. 7799/00 e com o benefício judicialmente restaurado desde a data da sua cassação. Tal separação tem o intuito de deixar liquidado os valores que se enquadram numa e noutra situação, apenas para instrumentalizar a **formação de juízo deste Colegiado**, na oportunidade do julgamento do processo.
2. Após iniciativa do autuante, deve o autuado ser intimado para, no prazo de **10 (dez) dias**, manifestar-se acerca dos novos elementos probatórios, levantamentos e informativos produzidos pela auditoria.

3. Em seguida, à vista da manifestação empresarial referida no item anterior, deve o PAF retornar ao autuante para ofertar **informativo fiscal adicional**.
4. Efetivados estes atos processuais e **caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem**, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Neste sentido, a autuante (fls. 273/280):

Manifesta-se contra a decisão judicial em comento, mas admite que determinação se cumpre.

Por outro lado, os Anexos 03 e 04 não contemplam os benefícios do Dec. 7799/00 e concede os créditos de 100% para os meses de abril a dezembro de 2017.

Em momento seguinte, o estado tomou ciência para considerar os incentivos do Dec. 7799/00, o que impede o crédito de 100%, de sorte que foi elaborado um novo demonstrativo a partir do Anexo 02.

Ratifica que as bebidas não estão contempladas na redução de base imponible, tais como água de coco, chá, suco e xarope, e estão já inseridas no Anexo 1. Não há vício material, tampouco cerceio a defesa, pois os produtos fazem parte da infração erro na fixação da base de cálculo. O CNAE 4639701 não atrai as bebidas para o favor fiscal, pois estas possuem CNAE específico, (CNAE 46.35, diferente do de alimentos, CNAE 46.39) não englobadas no benefício obtido pela defendente e restabelecido pela decisão do Judiciário. Como suporte, cita decisões administrativas – Ac. CJF 0239-12/21, JF 0206-03/21 e JF 0117-05/22.

Elabora três demonstrativos: Anexo 6, com mercadorias referentes ao Dec. 7799/00 e com o benefício fiscal restaurado desde a data da sua cassação; Anexo 7, com mercadorias fora do incentivo do Dec. 7799/00; e Anexo 5, que resume mensalmente as duas situações anteriores, totalizando R\$ 70.733,39.

Juntados documentos (fls. 281/286).

Intimado das informações fiscais, o contribuinte (fls. 292/306):

Discorda do posicionamento estatal das bebidas estarem à margem do Dec. 7799/00, desde a alteração feita pelo Dec. 11481/2009, pois tais produtos estão no CNAE 4639701 – atacado de produtos alimentícios em geral, ainda previsto no Dec. 7799/00, seguindo explicações dadas pelo IBGE, combinadas com a Resol. RDC 259 da Anvisa. Reitera que a graça fiscal recai na atividade, não no produto, até porque a norma trata de CNAEs, não de NCMs.

Destaca que o produto denominado de *Chás Sachês* são alimentos e não bebidas. Logo, estão dentro do benefício. A atitude fazendária, ao fazer as vezes do legislativo e discriminar a autuada em face dos concorrentes que reduzem a base para bebidas, viola a separação de poderes e a livre concorrência, respectivamente, conforme exemplo de outras empresas, ocasião em que citou a nota fiscal e adoção do incentivo sem oposição do fisco.

Aponta que, para as mercadorias chamadas de *milho branco* e *milho xerém*, a autuante não considerou a alíquota de 7%, conforme art. 16, I, 'a', da Lei 7.014/96, visto que ambas são milho, ainda que submetidas a degerminação, quebra e limpeza, o que também deixa a autuada em desvantagem com os seus concorrentes.

Apensados elementos instrutórios, inclusive CNPJs e DANFES de concorrentes (fls. 307/332).

Há aditamento empresarial (fls. 335/340), ocasião em que, o sujeito passivo traz a notícia de que a 3ª VFP confirmou a antecipação de tutela, no sentido de restabelecer retroativamente o benefício fiscal anulado pelo Poder Executivo, com imputação de multa diária e remessa ao MP para fins de apuração de fatos, em caso de inobservância do julgamento. E investe contra os julgadores administrativos para que a “cobrança” seja cessada (fl. 340).

Em resposta, a autuante (fls. 348/358):

Aponta incorreto o raciocínio de que o benefício da redução de base atinge a atividade, pois o art. 1º do Dec. 7799/00 se refere a mercadorias em si e suas bases de cálculo correspondentes. Logo

reitera que as bebidas estão fora do incentivo, posto não constarem dos itens 1 a 16 do anexo único do citado decreto, com apoio em precedentes administrativos. Logo, inexistente violação à separação de poderes e à livre concorrência.

Assegura que não compete à Anvisa tratar de matérias tributárias.

Sobre os denominados *chás sachês*, afirma que tais produtos foram retirados do Anexo 9 (antigo anexo 7) e os valores transferidos para o Anexo 8 (antigo anexo 5).

Acerca do milho, sustenta o seguinte: milho branco é milho para canjica ou para mugunzá, de sorte que não deve ter a alíquota de 7%, conforme pareceres fazendários 19311/2015 e 5292/2021 (excertos às fls. 354/355), inclusive a própria defendente destacou na nota de venda a alíquota de 18%; o mesmo ocorreu com o milho xerém, com destaque nas saídas de 18%, com assunção do ônus pelo destinatário. Inclusive para estes produtos foi acatada a redução, não havendo correção a fazer.

Quanto a suposta desobediência à decisão judicial, diz que o benefício foi restabelecido, conforme se vê do Anexo 6, remanescendo a discussão apenas para as mercadorias que estariam excluídas do benefício.

Em face das últimas informações fiscais, foram apensados os Anexos 7 e 8, refeitos, este último totalizando R\$ 61.777,34.

Na tréplica (fls. 367/378), a empresa, além de reiterar os argumentos anteriores:

Confirma os argumentos do incentivo se estender a bebidas, apontando decisão de segundo grau deste Conselho (Ac. CJP 0350-11/22) em favor de sua tese, pois lá foi dito que suco é alimento, de modo que: o entendimento do CONSEF pende para admitir suco como alimento; a própria TIPI assim considera a questão; o precedente administrativo citado envolve a mesma empresa, mesmos itens e operações; a redução de base está vinculada à atividade e não ao produto; a revogação do art. 6-A não tem nada a ver com a questão.

A autuante retirou o *milho xerém* do AI 274.068.0005/22-0, de sua autoria.

Razões reiterativas da auditoria (fls. 406/421), oportunidade em que:

Discorda da decisão de segundo grau. Ademais, o produto aqui autuado é néctar, ao passo que naquela decisão se faz referência aos sucos naturais (excerto à fl. 412), sem adição de outros ingredientes, estes sim, no entender daquela relatoria, alimentos líquidos. Encarta imagens dos produtos autuados (fls. 415/418).

Mantém o argumento quanto ao milho, colando também imagens da mercadoria autuada (fl. 420).

Garante que o art. 1º do Dec. 7799/00 só admite o benefício quando a mercadoria estiver relacionada com os códigos de atividade apontados no anexo único, itens 1 a 16.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

De começo, deve-se apreciar as preliminares levantadas no processo.

Vamos a todas elas, portanto.

Antes, porém, convém registrar que o lançamento cobra pagamento a menor de imposto porque a empresa diminuiu equivocadamente a base de cálculo nas saídas, porquanto a partir de 01.04.2017 o incentivo fiscal fora cassado pela administração fazendária, em face de irregularidades

verificadas em relação à pessoa jurídica e em relação à situação pessoal de sócio da empresa, além de incluir operações com mercadorias que não se enquadram no benefício fiscal.

Questões preliminares.

A primeira preliminar enfrentada diz respeito ao fato da suposta irregularidade praticada ter sido devidamente justificada ainda no desenrolar da auditoria, em face da apresentação de documentos.

A despeito da autuante sinalizar que, à época do procedimento fiscalizatório, a empresa não respondeu e-mail solicitando explicações para a redução indevida da base imponible, tais documentos poderiam ser exibidos a qualquer momento, já em fase de lide administrativa, no intuito de se desfazer a acusação fiscal.

Porém, nos autos nada se vislumbra de prova documental que possa desconstituir a infração, mesmo depois de realizada a diligência solicitada pela defendente. Nem no procedimento, nem neste processo, há juntada de elementos que possam anular a autuação.

Afastada esta preliminar.

A título de prejudicial de mérito, alega o sujeito passivo ser nula a autuação porque a autoridade fiscal teria o dever de buscar a verdade material, princípio jurídico corrente no processo administrativo tributário.

Isto porque a servidora fiscal deveria carrear para o PAF todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada, tomando providências que estivessem embasadas em fatos verdadeiros.

Disto a auditoria desincumbiu-se satisfatoriamente.

Com efeito, a exigência envolve a redução indevida da base de cálculo nas saídas, tendo em vista a denúncia do Termo de Acordo que credenciava o contribuinte a usufruí-la.

Ao contrário da tese contestatória, vislumbra-se no processo em tela a presença dos elementos instrutórios que enunciam a realidade. Em mídia digital, há demonstrativos que **bem explicitam** as diferenças encontradas; traz-se o pronunciamento administrativo que defere a celebração do Termo de Acordo; traz-se, em contraposição, o pronunciamento administrativo que cancela o benefício, haja vista o cometimento de condutas proibidas por parte da empresa e do sócio principal da organização.

A diligência realizada só fez reduzir o *quantum debeatur*.

Afastada a segunda preliminar.

Também como prejudicial de mérito, invoca a impugnante nulidade do lançamento por cerceamento ao exercício do direito de defesa, haja vista a capitulação inadequada contida no auto de infração.

Pois bem. Enquadrou-se a irregularidade pela inobservância aos arts. 17, 18, 19, 20, 21 e 23 da Lei Institutiva do ICMS, com proposição da multa prevista no art. 42, II, “a”, inscrita na mesma Lei mencionada.

Exceto o art. 42, que aborda matéria sancionatória, os demais mandamentos legais referidos tratam das diversas modalidades de base imponible, seja quando o contribuinte está no regime jurídico da tributação normal, seja quando o contribuinte está no regime jurídico da tributação antecipada, com as diversas variantes de quais componentes econômico-financeiros devem ou não integrá-la.

Dúvidas não há de que a questão aqui esgrimida refere-se à quantificação da base de cálculo. No entender da auditoria, deve ser considerada sem qualquer redução (salvo, de janeiro a março de 2017, cujo percentual de diminuição aplicado foi maior); no entender do sujeito passivo, há de permanecer a redução a qual desfrutava *antes* da cassação do benefício fiscal. Além disso, a

segunda trilha de cobrança se refere a produtos e operações (bebidas) que estariam fora do benefício, estando ou não estando o termo de acordo cassado.

Logo, deve o enquadramento da autuação encontrar eco nos dispositivos legais que tratam da base de cálculo em operações de saída. E tal tratamento é abrigado em todos os dispositivos referenciados no auto de infração.

Portanto, não há que se falar em óbice ao exercício da plena defesa, visto que o contribuinte compreendeu perfeitamente do que se trata a acusação fiscal.

Nenhuma correlação guarda a autuação com o uso inapropriado de crédito presumido, como infere erroneamente a defendente à fl. 36. A discussão está adstrita tão-somente à base imponible, se sujeita à diminuição ou não.

Inaplicáveis, por sua vez, os escólios oriundos da instância administrativa federal e paulista, ecoados à fl. 37.

Tipicidade perfeitamente caracterizada.

Afastada a terceira preliminar.

Encerramento da instrução. Indeferimento de novas diligências.

Após realização de diversas diligências neste processo, fundadas em múltiplas razões conforme atrás relatado, vale salientar a desnecessidade de conversão do processo em diligência ou produção de prova pericial para aferição dos fatos. A esta altura processual, depois de inúmeras diligências, as medidas soariam como protelatórias, visto que, após exaustiva instrução, todos os elementos instrutórios probatórios encontram-se nos autos.

Assim, com esteio no art. 147 do RPAF-BA, seja porque reputamos suficientes para formação do juízo decisório os elementos existentes no PAF, seja porque a prova dos fatos aqui relevantes independe de conhecimento técnico especializado, tornando-se prescindível ante os meios probatórios já produzidos, **indeferimos** os reiterados pedidos adicionais de realização de nova diligência formulados pela defendente.

Questão prejudicial.

Restauração do benefício da redução de base de cálculo em operações contempladas no Dec. 7799/2000.

Uma primeira questão que poderia obstar total ou parcialmente o exame de mérito do lançamento sob julgamento, alude à existência nos autos de cópia da decisão interlocutória proferida pela 3ª VFP no proc. 0520286-31.2017.8.05.0001, na qual se concedeu em parte a tutela de urgência com o fito de suspender os efeitos da decisão administrativa e deferir à autuada os benefícios fiscais previstos nos Decs. 16984/16 e 16987/16, impondo-se as reduções tributárias ali contempladas, designadas no referido decreto e comercializadas pela autora, incluindo-se a redução do imposto para o percentual fixo de 16,70%, até ulterior deliberação deste juízo.

Todavia, da leitura do inteiro teor da decisão interlocutória proferida no proc. nº 0520286-31.2017.8.05.0001, trazida à baila às fls. 90 a 94, detecta-se que o pronunciamento judicial parecia assumir efeitos *ex nunc*, sem retroceder aos fatos geradores abarcados na presente autuação.

Vale novamente transcrever a ressalva decisória:

*“Entretanto, a contrário do que postula a requerente, **não se pode** nesse momento processual, por se tratar de medida de natureza antecipatória de natureza **reversível**, estabelecer os efeitos **retroativos à data de requerimento pedido**, o que será objeto de mérito de sentença” (destaques da transcrição).*

Tendo sido proferida a decisão em 06.02.2018 e reportando-se a autuação a fatos tributáveis ocorridos em 2017, ficaria configurada a inocuidade dos seus efeitos para interferir neste julgamento.

Posteriormente, trouxe a impugnante o teor da decisão interlocutória prolatada **em outro**

processo judicial, designadamente o de nº 0529035-03.2018.8.05.0001, no qual a magistrada deferiu a tutela de urgência suspendendo, até ulterior deliberação, os efeitos das decisões administrativas externadas nos procs. 233229/2016-9 e 178481/2016-2, restabelecendo provisoriamente os incentivos fiscais disponibilizados para o contribuinte através dos procs. 365491/2014-9 e 028558/2007-1.

Neste diapasão, a tutela de urgência concedida não configuraria hipótese suspensiva da exigibilidade do presente crédito tributário, tampouco prejudicaria a análise de forma e de mérito a ser empreendida neste PAF, porquanto não teria efeitos obstativos à presente cobrança, visto que, em princípio teria validade, pelo menos, a partir em que foi datada, isto é, 07.8.2019, fora do período afetado pela autuação.

Entretanto, paralelo a este PAF, a autuada obteve um outro pronunciamento da 3ª VFP, trazido à baila neste processo através de petição datada de 23.02.2022, no sentido de que a decisão interlocutória deveria revigorar os benefícios fiscais desfrutados pela autuada desde o início, isto é, março de 2017, porque restabelecer significa restaurar à condição original. Complementa aquele juízo:

O descumprimento é manifesto e deve ser repellido, restabelecendo os benefícios retroativamente, de modo a que desapareça qualquer vazio temporal, como o que veio de ocorrer por conta da interpretação que se deu à decisão judicial.

Posto isso, com fundamento nos artigos 297, 519, 520, § 2º, todos do CPC, fixo o prazo de dez dias para que o Réu cumpra a decisão reportada acima, sob pena de sujeitar-se ao pagamento de multa diária no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), limitada inicialmente a trinta dias.

Diante do referido *decisum*, a Secretaria da Fazenda exarou pareceres restabelecendo desde a origem os benefícios fiscais concedidos nos procs. administrativos 028558/2007-1 (a partir de 31.3.2017) e 365491/2014-9 (a partir de 13.3.2017).

Consigne-se que de janeiro de 2016 a março de 2017 os fatos geradores afetados pelo lançamento de ofício estariam **desprotegidos** pelos efeitos da decisão interlocutória, lembrando-se que a autuação envolveu os períodos de janeiro a dezembro de 2017.

Neste prumo, uma questão merece reflexão, ainda que neste PAF nada – por enquanto – possa ser feito, em função da decisão judicial retroativa atrás referida, ainda que prolatada em caráter provisório: soa indefectível que, pelo menos até o presente momento, não se possa admitir-se como procedente a postulação fiscal, **naquela parte que ignorou os benefícios fiscais de diminuição de base de cálculo.**

Sem embargo, é factível que o entendimento externado pela 3ª VFP seja revertido em grau de recurso, reconhecendo-se o direito potestativo do sujeito ativo de cancelar incentivos fiscais que não estejam acordes com os requisitos estipulados na legislação tributária, posto que não seria razoável continuar concedendo favores fiscais a contribuinte que estivesse descumprindo com as condições do termo de acordo. Isto ocorrendo, **se e quando ocorrer**, talvez o direito do Estado da Bahia já estivesse comprometido, **em relação aos valores autuados cuja quantificação desconsiderou os benefícios fiscais fruídos pelo contribuinte**, outrora cassados, mas que foram restabelecidos pela decisão judicial provisória.

Em síntese, pedimos licença para pensar diferente do que pensa o autuado no que respeita a supostamente ter ocorrido desatenção ao quanto decidido – até o presente momento – pelo Poder Judiciário, vale dizer, haver resistências do Poder Executivo em relação ao incentivo da redução da base de cálculo em algumas operações.

Primeiro porque a irregularidade aludiu a erro na determinação da base de cálculo, não só porque o termo de acordo de atacadista foi cassado, mas também porque outras operações experimentaram indevidamente redução da base imponible. Neste diapasão, **não há que se falar em erro de direito**, pois não houve mudança do fulcro da autuação, como pensa o sujeito passivo. **Desde o lançamento original a exigência aludiu a lapsos na quantificação da base de cálculo.** Por um motivo ou pelo outro.

A consideração estatal de descaber a redução em virtude da cassação do benefício previsto no Dec. 7799/00 não pode prosperar; pelo menos por ora, enquanto permanecer produzindo efeitos jurídicos a decisão judicial que restabeleceu o incentivo tributário. Mas ainda continua merecedora de apreciação a circunstância de determinadas operações, em face de suas peculiaridades, mesmo com o termo de atacadista restabelecido, continuarem escapes da redução quantitativa.

Segundo porque, após diligências efetivadas, há no PAF nítida separação entre os fatos geradores e períodos afetados pelo favor fiscal e os fatos geradores que **desbordam** do incentivo fiscal, seja porque, vale a pena repetir, segundo pensa o fisco, a irregularidade lançada vai além das operações marcadas pelo benefício, seja porque a mercadoria não está agraciada pela diminuição da base.

Terceiro porque inexistente tergiversação estatal. Em nome do direito de constituir o crédito tributário antes do prazo decadencial, a fazenda pública efetuou o lançamento e a sua discussão deve continuar, **naquilo que não induzir à prejudicialidade**. A apreciação da matéria por parte dos órgãos julgadores administrativos não colide com o pronunciamento judicial, naquilo que não traduzir prejudicialidade, cumpre reprimir.

Analisar administrativamente uma exigência tributária não significa implementar medidas coativas no intuito de valer-se de instrumentos para compelir o sujeito passivo em pagar o imposto. Apenas há impulsionamento do processo na parcela inatingida pela questão prejudicial, pelo menos no entender do Colegiado Administrativo. Após o encerramento da discussão *interna corporis*, aí sim, caberá a quem de direito promover ou não a cobrança judicial, solicitando inclusive as medidas de coerção processualmente cabíveis.

Assim, em face da determinação temporária de primeiro grau, é de se considerar **parcialmente prejudicado** o julgamento do presente auto de infração **no que diz respeito aos valores lançados em função da não consideração dos benefícios fiscais antes cancelados**, mas agora judicialmente restabelecidos, devendo a d. PGE manifestar-se a respeito desta parte quando do recebimento dos autos para fins de inscrição do crédito tributário em dívida ativa, se for o caso, inclusive, se necessário também for, empreendendo as medidas de saneamento pertinentes, até porque os valores **já se encontram liquidados nos autos**.

Todo este raciocínio é externado em homenagem à preservação do direito do Estado de constituir créditos tributários dentro do prazo decadencial, situação ora perfectibilizada no presente PAF.

Vale salientar que esta 5ª JJF já proferiu decisão semelhante, em face do mesmo contribuinte, no tocante à prejudicialidade ora enfrentada, quando da apreciação do AI nº 274068.0019/18-3.

Mérito residual.

Todavia, há uma parte remanescente do crédito tributário discutido, desprotegida da tutela jurisdicional tantas vezes aqui comentada.

Bom lembrar que o lançamento inicial importou em R\$ 4.888.868,04, e quase a totalidade deste valor foi invulnerado provisoriamente pela decisão judicial de primeiro grau.

Quase a totalidade porque o fisco manteve fora dos efeitos do benefício reinstaurado as operações com bebidas (sucos e água de coco, preponderantemente). Por conseguinte, o debate gira ao redor de saber se tais mercadorias estariam também bafejadas pela redução de base ou não.

Bom dizer que o fisco assentiu em retirar da exigência residual os valores de ICMS relativos aos sachês de chá. Efetivamente, não se pode qualificar tais mercadorias como bebidas, ainda que possam se transformar em líquido, depois da adição de água. Daí o monte residual ter caído de R\$ 70.733,39 para R\$ 61.777,34. Mas no estado em que são comercializados, não podem ser

classificadas como bebidas e desse modo justifica-se a exclusão.

Acerca das operações remanescentes com bebidas (sucos industrializados e água de coco), caminhamos na sintonia do pensamento majoritário externado nos Ac. CJF 0239-12/21, JJF 0206-03/21 e JJF 0117-05/22, mencionados pela autuante.

Isto porque assim dispõe o art. 1º do mencionado diploma:

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:

Logo, somente as atividades e mercadorias que se encaixem neste Anexo Único possuem a redução da base de cálculo.

Com relação ao atacado de bebidas, o CONCLA/IBGE previu os grupos abaixo:

Seção:	<u>G</u>	COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:		<u>46</u> COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:		<u>46.3</u> Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:		<u>46.35-4</u> Comércio atacadista de bebidas
Subclasse:		4635-4/99 Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente

Ao tempo da ocorrência dos fatos geradores alcançados pela autuação, o CNAE 46.35-4 não se encontrava no Anexo Único.

Nem mesmo o CNAE 4635-4/99, posto que o item 6-A do Anexo Único do Dec. 7799/00 foi revogado desde abril 2009, através do Dec. 11.481, bem antes dos fatos geradores afetados na autuação.

Assim rezava a norma contida no item, que contemplava o seguinte CNAE do benefício da redução de base:

6-A Revogado

Nota: O item 6-A foi revogado pelo Decreto nº 11.481, de 08/04/09, DOE de 09/04/09, efeitos a partir de 09/04/09

Redação anterior dada ao item 6-A pelo Decreto nº 10.316, de 11/04/07, DOE de 12/04/07, efeitos de 12/04/07 a 08/04/09:

“6-A 4635-4/99 Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente”

Portanto, a atividade atacadista de comercialização de bebidas “não especificadas anteriormente” foi retirada do benefício.

A partir daí, não há no Anexo Único nenhum outro item que preveja o atacado de bebidas como beneficiário do incentivo fiscal. Não se pode enquadrar tais atividades no CNAE 4639701, como quer a autuada, considerando que existe um CNAE específico para qualificar o atacado de bebidas, não previsto no Dec. 7799/00, qual seja, o de nº 46.35-4.

Vale dizer também que o Ac. CJF Nº 0350-11/22-VD não serve de paradigma para favorecer o argumento empresarial. É que lá se disse que suco se extrai da fruta, mas aqui os sucos são industrializados, conforme imagens coladas pela auditoria às fls. 415, 416, 417 e 418, com adição de muitos produtos químicos. E mesmo que fossem sucos naturais, discordaríamos respeitosamente do entendimento ali tracejado, porque da mesma maneira que o chá em sachês

são um produto alimentício, logo ainda não são bebida, faltando adicionar água, o suco (natural ou industrializado) deixa de ser alimento sólido para ser comercializado como bebida. Se o legislador quisesse incluir bebidas e alimentos no benefício, das duas uma: ou o CNAE desde a origem seria um único para designar atacado de alimentos e bebidas sem distinguir CNAEs diferentes, ou os dois CNAEs estariam no Anexo Único do Dec. 7.799/00. Entretanto, as duas hipóteses são falsas.

Não se pode esquecer que o estabelecimento autuado desfruta de um benefício fiscal, de modo que sem ele a tributação seria maior, à razão de 17% ou 18%, a depender do caso. Portanto, a sociedade está abrindo mão de uma arrecadação que seria revertida em prol de políticas públicas. Assim, toda interpretação de renúncia fiscal requer cautela, sem raciocínios generalizantes. Não é só porque o autuado é atacadista que, obtido o termo de acordo, toda e qualquer operação fique debaixo da tributação reduzida. Há que se seguir os requisitos da norma, tal qual acontece com o Dec. 7799/00. Não fosse assim e bastaria a empresa comercializar no atacado para usufruir do favor fiscal e, sabemos, não é assim que se opera a redução da base de cálculo.

Quanto ao *milho branco e milho xerém*, ao compulsar a mídia de fl. 362, Anexo 7, onde constam as situações fora do alcance do Dec. 7799/00 (basicamente sucos e água de coco), não identificamos qualquer operação envolvendo este tipo de mercadoria. Portanto, para a matéria que consideramos não prejudicada, nada há a apreciar neste sentido.

Pelo exposto, considera-se o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, no montante histórico de R\$ 61.777,37, devendo ser adotado para fins de liquidação o demonstrativo de débito mensal circunscrito à fl. 359.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **274068.0017/18-0**, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor histórico de **R\$ 61.777,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e, para além deste valor, fica prejudicada a parte protegida por decisão judicial.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR