

A. I. N° - 206837.0015/24-0
AUTUADO - CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05/08/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0131-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O estabelecimento comercializa variedades de mercadorias, carecendo do requisito indispensável para a subsunção da atividade comercial para usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo, previsto no art. 267, inciso VI do RICMS-BA/2012. Refeitos os cálculos, mediante revisão pelo Autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia e diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/10/2024, refere-se à exigência de R\$ 3.445.833,86 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021.

Consta na Descrição dos Fatos: A atividade preponderante desenvolvida pelo Contribuinte foi informada como CNAE SECUNDÁRIA, sendo que o CNAE PRINCIPAL não é correto para classificar a atividade comercial desenvolvida nos exercícios fiscalizados, considerando os percentuais de comercialização, conforme cálculos presentes em Excel. Foi apurado o ICMS devido após a consideração dos valores já recolhidos ou objeto de denúncia espontânea.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 103 a 134 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que é pessoa jurídica de direito privado que se dedica ao exercício de atividade de *delicatessen*, bar e serviços de *buffet*, se enquadrando no regime especial de apuração do ICMS previsto no art. 267 do RICMS, nos termos do que será adiante demonstrado.

Afirma que no desempenho de suas atividades, sempre diligenciou no sentido de cumprir suas obrigações perante a Administração Pública, sobretudo no que diz respeito às obrigações tributárias, cumprindo todas as obrigações principais e acessórias decorrentes das suas atividades empresariais.

Alega que nos termos dos argumentos de fato e de direito a seguir detidamente expostos, o presente Auto de Infração deve ser anulado, eis que *(i)* não cumpriu os requisitos básicos para sua constituição, tendo a Fiscalização empreendido atividade administrativa absolutamente desassociada da realidade fática e da legislação de regência da matéria, adotando critérios e requisitos não previstos na legislação, o que, sobre ser da mais alta gravidade, traz para dentro do Direito juízos subjetivos e se afasta da segurança jurídica e da legalidade tributária; e *(ii)* a cobrança desconsidera elementos probatórios que, claramente, demonstram que o Impugnante se enquadra no regime especial previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA *(iii)* aplicou alíquota majorada para todas as vendas realizadas no estabelecimento, desconsiderando a particularidade

de cada produto; e (iv) não computou os créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias para revenda, especialmente em relação àquelas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional e as transferidas entre matriz e filial.

Preliminarmente, aponta vício do lançamento tributário alegando precariedade da acusação fiscal que não atende aos requisitos mínimos de validade e tampouco observa a verdade material dos fatos e/ou aplica corretamente a norma impositiva no tempo.

Diz que a autuação ora impugnada foi de encontro ao art. 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), que rege o lançamento tributário e confere competência à Fiscalização para o exercício desta importante função e, ao mesmo tempo, estabelece os parâmetros e limites necessários para que a realização da atividade do lançamento se opere dentro da legalidade e com observância ao princípio da segurança jurídica.

Registra que o ato de lançamento não pode ser simplesmente realizado com base em uma incompleta averiguação dos fatos e documentos dos quais se extrai a “matéria tributável”, mas sim em verdadeira investigação, na qual todos os critérios da hipótese de incidência sejam apurados, com a devida investigação e posterior descrição completa do fato gerador supostamente ocorrido.

Transcreve o art. 39 do RPAF-BA e diz que se percebe a obrigatoriedade da descrição clara e precisa dos fatos, contida nos incisos III e IV do mencionado dispositivo, que nada mais é do que a estrita observância aos princípios da tipicidade e da legalidade.

Alega que no lançamento em tela resta evidente que não foi cumprido o mandamento legal, na medida em que a Fiscalização não demonstrou o perfeito enquadramento dos fatos às normas de incidência do ICMS, aduzindo, apenas, uma suposta ocorrência de redução indevida da base de cálculo a partir de uma presunção que não tem base legal e não está ancorada na prova produzida nos autos.

Diz que a Fiscalização lançou o tributo baseando-se exclusivamente na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (“CNAE”) indicada no cadastro do Impugnante sem sequer se preocupar em investigar se foi ou não cumprida a legislação tributária relativa ao ICMS ou se as infrações efetivamente ocorreram, ou se os valores apontados efetivamente correspondem à infração imputada.

Diante da ausência de requisitos objetivos descritos na norma em referência, entende que seria necessário, no mínimo, que a Fiscalização tivesse adotado o procedimento fiscal de averiguação acurada dos fatos, como – por exemplo – por meio de verificação *in loco*, ou da intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar elementos que pudessem demonstrar o efetivo exercício das atividades econômicas descritas na norma em referência, conforme prevê o art. 26, inciso III, do RPAF.

Afirma que a autuação merece subsunção à norma disposta no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF, que determina ser nulo o Auto de Infração em que seja impossível determinar com segurança a infração cometida, haja vista todos os equívocos demonstrados. Isto é, considerando que o Auto de Infração ora impugnado não atende aos requisitos mínimos necessários para ser lavrado, este deve ser considerado nulo.

Diz que o presente Auto de Infração é também nulo porque é baseado em critério não previsto na legislação para fins de descaracterização de contribuintes do mencionado regime. De modo direto: a descaracterização do regime adotado pelo Impugnante, pelo que se pode entender do Auto de Infração, foi feita exclusivamente pela verificação das CNAEs declaradas e pelo percentual do faturamento com determinados itens.

No entender da Fiscalização, o fato de o Impugnante possuir a maior parte do seu faturamento relacionado ao comércio de bebidas – atividade prevista em sua CNAE secundária – seria suficiente para desenquadra-la do benefício fiscal previsto pelo art. 267, inciso VI, do RICMS/BA.

Questiona qual ato normativo previsto na legislação baiana determina o percentual de preponderância da venda de determinado tipo de produto – seja alimento ou bebida – para servir como elemento (des)caracterizador da redução da base de cálculo permitida pelo art. 267, inciso VI, do RICMS/BA.

Também pergunta, quais são as CNAEs albergadas por esse regime simplificado de apuração do ICMS. De modo direto, qual é o percentual de venda de bebidas que a Requerente pode ter para que o Autoridade Fiscalizadora não a desenquadre? Diz que essa resposta pode ser ofertada com base na legislação da Bahia?

Diz que não é possível responder a esses questionamentos sem que critérios não previstos na lei sejam sacados de modo voluntarista pela Fiscalização, visto que o RICMS/BA prevê expressamente a simplificação da apuração do ICMS das operações realizadas por bares, lojas de *delicatessen* e serviços de buffet desvinculada de requisitos adicionais, ao tempo que não impõe o cumprimento de condições, como a preponderância da venda de determinados produtos ou eleição de determinada CNAE, como tenta – equivocadamente, frisa – fazer crer a Autoridade Fiscalizadora.

Alega que ao reapurar o suposto débito do ICMS, a Fiscalização considerou alíquota majorada do imposto (27%) para mercadorias que são submetidas à alíquota padrão do ICMS, o que conduz à ilegalidade e, por consequência, à nulidade do lançamento de ofício, tendo em vista a precariedade do trabalho da Fiscalização e o inequívoco erro de direito.

Afirma que este ponto demonstra, mais uma vez, a fragilidade da Fiscalização. Além de defender o desenquadramento do Impugnante do regime sem conhecer de fato as atividades econômicas por ela desenvolvidas, a Fiscalização simplesmente presume que todas as operações de saída realizadas deveriam ser enquadradas na alíquota majorada de 27%, o que é simplesmente ilegal em vista da natureza de uma série de operações realizadas pelo Impugnante, que – mesmo diante de eventual desenquadramento – deveriam se submeter à alíquota padrão do imposto.

Diz que a Autoridade Fiscalizadora efetuou novo lançamento de ICMS sobre operações de vendas de produtos que já haviam sido submetidos à substituição tributária, ou seja, diante de mercadorias sobre as quais já havia sido encerrada a tributação do imposto, o que claramente não pode ser admitido. Nos termos do que será exposto no item IV.2.1, *infra*, isso simplesmente gera uma nova incidência de ICMS sobre produtos já tributados, demonstrando-se, também neste ponto, a falta de cuidado na apuração de eventual imposto devido, reforçando a completa nulidade do Auto de Infração combatido.

Destaca que a Fiscalização no afã de efetuar a reapuração do ICMS, decorrente do suposto desenquadramento do Impugnante do benefício tributário previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, simplesmente não computou os créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias para revenda, especialmente em relação àquelas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional e as transferidas entre matriz e filial.

Por essas razões, diante da falta de clareza e de embasamento legal no lançamento vergastado, como demonstrado acima, resta evidente a precariedade da acusação fiscal, pelo que tal circunstância macula o lançamento de forma insanável, o qual, descolando-se dos critérios de vinculação e motivação, afigura-se nulo, não havendo outro caminho que não seja a extinção do crédito tributário, nos termos até aqui demonstrados.

Subsidiariamente, apenas em observância ao princípio da eventualidade, caso sejam superados os óbices acima apontados, passa a demonstrar, no mérito, as razões pelas quais entende que deve ser reconhecida a improcedência do lançamento ora impugnado.

Registra que a fundamentação do Auto de Infração sugere que o Impugnante não faz jus à redução da base de cálculo do ICMS, prevista no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, pautando-se isoladamente no código da CNAE indicado nos dados cadastrais do Impugnante, assim como no volume de vendas de bebidas (alcoólicas e não alcoólicas) realizadas nos anos de 2020 e 2021.

Diz que a Fiscalização inferiu, sem qualquer base legal, que o Impugnante indevidamente correlacionou a CNAE principal com o regime de apuração previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, assim como concluiu que a atividade econômica principal indicada no cadastro do Impugnante não representa a predominância do seu faturamento, visto que, segundo a sua perspectiva, a venda de bebidas é a sua principal atividade operacional.

Ressalta que nos dados cadastrais consta como atividade econômica principal o “*comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente*” (representado pela CNAE nº 47.29-6-99) e como atividades secundárias (i) o “*comércio varejista de bebidas*” (vinculada à CNAE 47.23-7-00); e (ii) “*o comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente*” (correspondente à CNAE 47.59-8-99).

Alega que o enquadramento no benefício fiscal previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, conforme aqui já delineado, não pode ser condicionado à descrição dos códigos da CNAE adotados pelo Impugnante.

Transcreve a norma posta em debate, que prevê o regime de apuração do ICMS adotado. Art. 267, VI do RICMS-BA:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

(...) VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitorias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

- a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;
- b) revogada;
- c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;
- d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;” (Grifos aditados).

A partir da leitura desse dispositivo e o cotejo com os fundamentos que embasaram a presente autuação, afirma ser possível extrair importantes conclusões.

A primeira é que o regime de apuração do art. 267 do RICMS não vincula o direito à fruição ao enquadramento da CNAE indicado pelo contribuinte, mas – ao contrário – permite que a pessoa jurídica (que exerça de fato quaisquer das atividades elencadas no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA) opte pela redução da base de cálculo do ICMS.

A segunda é que, por não atribuir relevância à CNAE constante no cadastro do contribuinte, não é cabível qualquer vinculação entre a atividade principal e o regime de apuração previsto na norma em comento, certamente porque a natureza da atividade econômica é mais importante do que o mero enquadramento cadastral de classificação econômica.

A terceira é que, ao fazer exigências não previstas na norma prescritiva do regime de apuração, a Fiscalização impôs condições desprovidas de amparo legal ao Impugnante, o que demonstra a total desvinculação do lançamento realizado com a legalidade tributária.

Ressalta que a intenção do legislador trazer contornos à fruição dos benefícios criados, isso é feito de maneira expressa na própria norma que o concede, não ficando à mercê da autoridade fiscalizadora impor interpretações unilaterais absolutamente enviesadas.

Tanto é assim que o benefício fiscal em testilha sofreu recente alteração com a publicação do Decreto nº 22.804/2024, que incluiu os parágrafos 3º e 4º no multicitado art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, para limitar o seu aproveitamento a certos estabelecimentos e mediante determinadas condições:

"(...) § 3º O benefício de que trata o inciso VI deste artigo também se aplica aos contribuintes que exerçam as atividades de padaria e lojas de delicatessen em relação às operações realizadas com alimentos e bebidas não alcoólicas, recebidas de terceiros para comercialização, desde que:

I - o faturamento com produtos preparados pelo próprio contribuinte em todos os estabelecimentos localizados neste Estado seja superior a 50% (cinquenta por cento) do faturamento total em cada período de apuração;

II - o faturamento total de todos os estabelecimentos do contribuinte, acumulado nos doze meses anteriores ao do período de apuração, não ultrapasse a dez vezes o limite estadual do Simples Nacional;

III - estejam credenciados pelo titular da Diretoria de Estudos Econômico Tributários e Incentivos Fiscais - DIREF.

§ 4º A fruição do benefício de que trata o inciso VI do caput deste artigo, bem como a extensão de que trata o § 3º, somente se aplicará aos contribuintes que comercializem exclusivamente alimentos e bebidas."

Diz que as novas delimitações acima transcritas nos levam à inarredável conclusão de que, à época dos fatos geradores (2020 e 2021), o favor fiscal se apresentava de maneira abrangente e genérica, bastando que o contribuinte efetivamente exercesse uma atividade de bar, loja de *delicatessen*, ou prestasse serviço de buffet. Como se vê, as primeiras limitações ao seu aproveitamento apenas foram inseridas na legislação a partir do ano corrente, com a publicação do aludido Decreto nº 22.804/2024.

Entende que a existência de delimitação específica – de acordo com o quanto eleito pelo legislador e por ele expresso na norma – também pode ser observada nas mais diversas legislações estaduais que concedem regime especial de apuração do imposto similar àquele previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA.

Reproduz as disposições dos arts. 1º e 2º do Decreto nº 26.170/2000 do Rio de Janeiro, as quais determinam as classificações das atividades econômicas e a utilização de equipamento emissor de cupom fiscal.

Afirma que nos mesmos moldes, o legislador do Distrito Federal considerou relevante determinar as classificações da atividade econômica que seriam alcançadas pelo regime especial de apuração, baseada na atividade preponderante exercida pelo contribuinte.

Alega que tais exemplos são importantes para demonstrar que os contornos do acesso ao regime de apuração são determinados pelo legislador (e não por uma interpretação subjetiva e criativa da Fiscalização), conforme os requisitos considerados relevantes para o contexto fático.

Também alega que tendo em vista as disposições do inciso VI do art. 267 do RICMS/BA, o enquadramento econômico para fins de fruição do regime é aferido por meio da natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte, de modo que o critério utilizado pela Fiscalização, qual seja, vincular a CNAE indicada no cadastro do Impugnante ao direito à redução da base de cálculo, não encontra amparo normativo.

Para retirar do Impugnante o direito ao aproveitamento da comentada redução da base de cálculo de ICMS, entende que era necessário que tivesse sido demonstrado que o exercício da sua atividade econômica não se coaduna com uma operação de bar, *delicatessen* ou serviço de *buffet*, ônus do qual a Fiscalização cristalinamente não se desincumbiu.

Nessa esteira, traz à baila explicações divulgadas pelo SEBRAE sobre o alcance conceitual de "*delicatassen*", "*bar*" e "*buffet*" – concepções que a Autoridade Fiscalizadora lançou mão no bojo

da Informação Fiscal I do PAF nº 031759/2023-7 (Auto de Infração nº 206837.0003/23-3) – as quais acabam por descrever detalhadamente as atividades econômicas exercidas pelo Impugnante.

Frisa que o estabelecimento autuado está localizado no Mercado do Rio Vermelho, centro de compras onde os estabelecimentos são agrupados por tipo de atividade econômica, quais sejam, açougue e peixaria, artesanato e petshop, empório bazar e gourmet, floricultura e serviços, hortifruti, restaurante e lanchonete.

Salienta, ainda, que o Mercado do Rio Vermelho é patrimônio público do Estado da Bahia, sendo que a ocupação dos espaços comerciais disponíveis é precedida de rigoroso procedimento licitatório, que ao final irá resultar na assinatura do Termo de Permissão Remunerada de Uso de Espaço Comercial.

Diz que recebeu a permissão da Superintendência de Desenvolvimento Industrial e Comercial – SUDIC para se estabelecer no espaço reservado às *delicatessens*, ramo de atividade econômica ininterruptamente desenvolvida, em vinculação aos termos do contrato administrativo.

Por essa razão, o Impugnante está estabelecido no Espaço Gourmet voltado à venda de produtos alimentícios e bebidas requintadas, que poderiam ser consumidos no ambiente gastronômico disponibilizado aos seus clientes, tendo em vista a vocação do estabelecimento, nos termos em que amplamente foi divulgado nas suas redes sociais (Doc. 03), para que encontros, *happy hours* e reuniões comerciais sejam ali realizadas, com o consumo no local de bebidas, queijos e doces artesanais, solicitação de serviços de sommelier e de chefe de cozinha.

Informa que possui estrutura completa para realização de pequenos eventos, como confrarias, clube do *whisky*, palestras, degustações de bebidas, alimentos, entre outros. Nesse ambiente, disponibiliza infraestrutura para a realização de eventos, a fim de fomentar o consumo das bebidas e alimentos vendidos no seu Estabelecimento.

Também informa que os seus clientes consomem bebidas alcoólicas em um volume superior ao consumo dos demais produtos ofertados à venda pelo seu estabelecimento, mas isso jamais poderia ter sido um critério de descaracterização do regime adotado, seja porque este não está previsto na lei, seja porque sua adoção sem um limite objetivo gera absoluta insegurança jurídica para todos os contribuintes do Estado da Bahia. Ainda que esse critério (de volume de receita) pudesse ser adotado pela lei (no futuro), este teria de ser prescrito com base em um limite objetivo (um determinado percentual de receita, por exemplo), o que não é feito, mas apenas subjetiva e engenhosamente criado pela Fiscalização.

Menciona que a preponderância na venda de bebidas alcoólicas ou não em detrimento dos demais itens ofertados na atividade de *delicatessen* é uma decorrência natural do lugar que o Impugnante ocupa no mercado local, especialmente no exercício de atividades de “*bar itinerante*”, atividade essa que também é desempenhada pelo Impugnante.

Diz que tem *expertise* no mercado de eventos de pequeno, médio e grande porte adquirida após mais de 20 anos de existência. Assim, a sua atuação tem sido reconhecida pela excelência e transparência nas etapas de planejamento, operação de bares, caixas e abastecimento do estoque, como também em seus respectivos fechamentos. Desse modo, a sua participação nos eventos se vincula ao conceito de “*bar itinerante*”, com a disponibilização de garçons uniformizados e identificados para o atendimento personalizado.

Daí pode-se concluir que a Fiscalização não apurou os fatos conforme determina a legislação de regência – não realizou sequer diligências *in loco* –, deixando totalmente de lado a busca pela verdade material dos fatos, princípio fundamental do processo administrativo.

Assim sendo, nos termos dos argumentos demonstrados linhas acima, assim como das evidências colacionadas, afirma restar demonstrado que o Auto de Infração ora guerreado merece ser julgado improcedente, visto que está fundamentado em presunções dissociadas da verdade

material, assim como em requisitos não previstos na legislação do ICMS da Bahia para fruição do benefício de redução de alíquota.

Alega que ao desconsiderar o enquadramento das atividades econômicas realizadas pela empresa do regime especial de apuração previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, a Autoridade Fiscalizadora reapurou o ICMS dos meses de janeiro/2020 a dezembro/2021, visando identificar o montante do imposto supostamente devido para esse período.

Diz que a Fiscalização incorreu em evidentes erros de interpretação da lei quando da escolha da metodologia utilizada para recalcular o ICMS, o que merece imediata revisão.

Apenas para fins de argumentação, caso a preliminar de nulidade e a demonstração de correção do enquadramento adotado, no mérito, venham a ser superados, passa a apresentar argumentos pelos quais, ainda que assim fosse, o presente Auto de Infração teria de ser amplamente revisado, tendo em vista a incorreção no cálculo do ICMS devido, por erro na alíquota aplicável, por abranger operações submetidas à substituição tributária e, ainda, por desconsiderar os créditos do imposto decorrente das operações anteriores.

Menciona que os arts. 15 e 16 da Lei nº 7.014/96 preveem as alíquotas do ICMS a serem consideradas no cálculo do imposto, as quais variam conforme a essencialidade das mercadorias e serviços, fixando-se à venda de bebidas alcoólicas a alíquota de 25% do imposto.

No contexto apresentado, diz que efetua a venda de alimentos e bebidas – alcoólicas ou não – e, portanto, as suas mercadorias estão sujeitas a diversas alíquotas do ICMS. Determinados produtos são adquiridos para revenda com o ICMS substituído, de modo que a revenda de tais produtos não pode ser novamente tributada.

Alega que não foi essa a metodologia de recálculo apresentada pela Fiscalização. Ao analisar as operações realizadas pelo Impugnante, a Fiscalização concluiu que a maior parte das vendas eram decorrentes de bebidas alcoólicas, assim, ao reapurar o imposto supostamente devido, genericamente atribuiu a alíquota de 27% do ICMS a todas as mercadorias vendidas no período em debate, e, ainda, diante de mercadorias anteriormente alcançadas pela substituição tributária.

À guisa de exemplos, produtos alimentícios refinados (v.g. Panetones) e bebidas não alcoólicas (v.g. refrigerante *Schweppes*), inobstante submetidos ao regime de substituição tributária por antecipação, foram novamente tributados pela Fiscalização.

Menciona que os acessórios adquiridos para consecução da atividade de bar e *delicatessen* foram indevidamente submetidos à alíquota majorada de 27%, tais como porta garrafas, dosador, saca rolhas, pegador de gelo, anel para gargalo, dosador, tampa de pressão, bolsas, *cooler*, banheira plástica, coqueteleira, copos e taças, colheres, bomba a vácuo, etc.

Ressalta que os produtos acima são elencados de maneira meramente exemplificativa, visto que a Fiscalização aplicou, à todas as operações de venda de produtos, a alíquota de 27% sendo que deveria ter considerado as alíquotas específicas por natureza da mercadoria, conforme as disposições da Lei nº 7.014/1996, bem como fez incidir o imposto sobre mercadorias já alcançadas pela substituição do ICMS.

Diz que a Fiscalização inflou indevidamente o débito do ICMS no período, ao considerar alíquota majorada em substituição à alíquota padrão e, ainda, tributou operações já alcançadas pela substituição tributária em operação anterior. Essa ausência de acuidade na metodologia de recálculo do tributo conduz à cobrança de imposto sem previsão legal, motivo pelo qual a exigência merece ser rechaçada, sob o risco de incorrer em enriquecimento ilícito pela Administração Pública, merecendo, neste ponto, provimento a presente defesa para, em caso de superação da nulidade já requerida, que seja – ao menos – determinada a revisão do lançamento com o recálculo correto do ICMS que eventualmente venha a ser considerado devido.

Registra que nos termos do § 2º, inciso I, do art. 155 da CF/88, o ICMS é um imposto não-cumulativo, de modo que o imposto devido nas operações de venda de mercadorias e serviços deve ser compensado com aquele incidente nas operações anteriores.

Destaca que o recálculo efetuado pela Fiscalização, além de fazer incidir a alíquota majorada do ICMS para todos os produtos vendidos pelo Impugnante, não reconheceu o direito ao crédito nas operações de aquisição das mesmas mercadorias.

Afirma que, em média, o mercado consumidor absorve entre 10% até 20% de margem de lucro embutida no preço do produto. Nesses termos, é de se esperar a incidência do ICMS apenas sobre o valor agregado da operação de venda, em sujeição à norma constitucional que trata da não-cumulatividade desse imposto.

Diz que não foi esse o entendimento aplicado na apuração da exação ora combatida, visto que a apuração do imposto efetuada pela Fiscalização tributou integralmente as saídas das mercadorias ao tempo que reconheceu o crédito apenas de parte destas.

A título exemplificativo, cita a completa desconsideração dos créditos transferidos entre estabelecimentos do Autuado, bem como oriundos da aquisição *(i)* de mercadorias de uso e consumo *(ii)* de mercadorias para revenda, inclusive referente àquelas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional.

Entende que a diferença entre as bases de cálculo de crédito e débito não decorre de exorbitante geração de valor agregado na saída para revenda. O que se observa é que a Autoridade Fiscalizadora não computou a integralidade dos créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias pelo Impugnante, no período em discussão.

Diz que a Fiscalização reconheceu que a reapuração deveria considerar a apropriação dos créditos e que seria absolutamente compreensível a ausência de tais créditos na EFD ICMS-IPI, diante da previsão do art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, a qual veda a apropriação dos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias enquadradas na redução da base de cálculo. Por esta razão, a Fiscalização deveria ter abatido o ICMS embutido no preço das mercadorias adquiridas, para fins de cumprimento da não-cumulatividade inerente ao ICMS.

Menciona que o inciso I, do § 2º, do art. 155 da CF determina que a não-cumulatividade do ICMS se dará por meio da compensação do débito devido em cada operação, com o montante cobrado nas operações anteriores. Portanto, com fulcro em tais premissas normativas, fica evidente que o recálculo efetuado pela Fiscalização incorreu em grave supressão ao direito ao crédito do ICMS decorrente das aquisições de mercadorias para revenda.

Apresenta o entendimento de que, ainda que fosse desconsiderado o legítimo enquadramento das atividades exercidas pelo Impugnante no regime de apuração previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, o valor do ICMS exigível não seria aquele apontado no Auto de Infração, pois – conforme demonstrado –, além da majoração da alíquota de todas as operações de venda realizadas no período e a dupla incidência de ICMS sobre operações já oneradas pela substituição tributária, a Fiscalização não reconheceu os créditos do ICMS devidos nas aquisições de mercadorias pelo Impugnante, sobretudo em relação àquelas recebidas mediante transferências da sua matriz, o que constituiu grave erro jurídico.

Por essa razão, ainda que o desenquadramento do regime de apuração fosse devido, por ausência de subsunção dos fatos à legislação baiana – o que admite apenas em fomento ao debate – o valor do ICMS devido seria muito inferior àquele apontado no Auto de Infração.

Conclui que resta evidenciado que houve equívoco pela Fiscalização ao *(i)* desconsiderar os créditos de ICMS decorrentes de transferência entre estabelecimentos e aquisições de mercadorias para revenda, *(ii)* aplicar alíquotas majoradas do ICMS genericamente sem considerar a natureza do produto e *(iii)* submeter à tributação produtos alcançados pela substituição tributária, de modo

que é imperiosa anulação do lançamento ou, subsidiariamente, sua revisão, com o consequente reconhecimento da improcedência da exigência fiscal.

Afirma que, na busca da verdade material, a Fiscalização, assim como os membros que compõe os órgãos administrativos de julgamento, têm que exaurir os meios de provas postos ao seu alcance, sopesando as informações colhidas e contrapondo-as aos fatos que se busca validar.

Deste modo, e com base nas incongruências apresentadas, afirma que as acusações feitas pela Fiscalização não são suficientes para autorizar a manutenção do lançamento tendo em vista a inocorrência da aludida violação, consoante demonstrado de forma clara e objetiva pelas razões da defesa.

Pelo exposto, em caso de não se decidir de plano pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração ora vergastado, conforme demonstrado acima, pugna que seja determinada a realização de Diligência Fiscal nos termos do art. 145 do RPAF, no intuito de que seja efetuada a correta apuração do débito do ICMS, decorrente das saídas das mercadorias, assim como o reconhecimento do direito ao crédito do ICMS nas aquisições realizadas, tendo em vista a manifesta incorreção dos dados que lastreiam a autuação, especialmente para a correta apuração do ICMS.

Requer seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração ora vergastado, tendo em vista a ausência de requisitos essenciais ao lançamento, nos termos até aqui aduzidos, com fundamento no artigo 142 do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto nº 7.629/1999).

Caso assim não seja entendido, pleiteia que, no mérito, seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal em debate, tendo em vista o correto enquadramento das atividades econômicas exercidas pelo Impugnante no rol das operações realizadas pelos estabelecimentos indicados no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, em face de todos os argumentos de fato e de direito até aqui apresentados.

Subsidiariamente, em caso de superação da preliminar e do mérito, requer que a parcela da exigência fiscal seja julgada improcedente diante do reconhecimento *(i)* do direito ao crédito do ICMS vinculado à transferência entre estabelecimentos do Impugnante e aquisições de mercadorias para revenda, *(ii)* da correta individualização da alíquota do ICMS por tipo de mercadoria vendida e *(iii)* do afastamento da incidência do imposto nas operações anteriormente alcançadas pela substituição tributária.

Protesta, ainda, pela juntada posterior de provas, assim como pela produção de todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive pela realização de perícia e diligência fiscal (art. 123 e art. 145, ambos do RPAF/BA), para que sejam elucidadas as divergências existentes entre o entendimento da Fiscalização e aquilo que fora alegado e comprovado pelo Impugnante, bem como pelo direito de sustentar oralmente as razões aqui aduzidas.

Requer, ainda, que as intimações sejam feitas sempre em nome dos advogados Diego Marcel Costa Bomfim, inscrito na OAB/BA sob o nº 30.081, Carlos Leonardo Brandão Maia, inscrito na OAB/BA sob o nº 31.353, e Matheus Fontes Monteiro, inscrito na OAB/BA sob o nº 33.586, todos com endereço profissional na Rua Agnelo Brito, nº 90, 5º Andar, Ed. Garibaldi Memorial, Salvador/BA.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 155 a 178 dos autos. Como base no que dispõe a legislação diz que foram realizados os procedimentos preliminares de auditoria fiscal, em consonância com as diretrizes estabelecidas em Ordem de Serviço, tendo sido cientificado o Contribuinte, mediante Intimação enviada via DT-e, quanto ao início da fiscalização.

Diz que o Contribuinte atendeu, após mais de uma Intimação, a apresentação da escrituração contábil dos exercícios objeto de exame, e após a realização dos exames foi lavrado o Auto de Infração objeto do PAF em apreciação, que se fez acompanhado dos anexos e elementos de prova

presentes no PAF, tendo o Contribuinte recebido cópia de todos os demonstrativos em planilha padrão Excel.

Informa que no exame dos fatos que caracterizaram e apontaram a existência de uma Infração foram examinados, de modo preliminar, os exercícios de 2018 a 2022, quanto a movimentação e operação do Contribuinte, no sentido de verificar se houve alteração ao longo dos exercícios das atividades, considerando os itens comercializados, de modo a demonstrar a efetiva realização da atividade econômica apontada como CNAE principal.

Também informa que o Contribuinte foi autuado, nos exercícios de 2018 e 2019 por idêntica infração, tendo apresentado defesa, com julgamento em primeira instância pelo CONSEF que manteve a autuação.

Ainda, sobre os procedimentos, mencionar que após o exame da legislação, do perfil dos Contribuintes com relação a CNAE principal, secundárias, assim como, o montante de Entrada e Saída de mercadorias nos exercícios objeto de auditoria fiscal, foi considerado ainda, o tipo de mercadorias comercializadas, a legislação fiscal específica, sendo detectado o cometimento de Infração com expressiva perda de receita fiscal pelo Estado da Bahia.

Nos procedimentos iniciais realizados, no que concerne a Escrita Fiscal do Contribuinte, diz que foi verificado que, mesmo com a ausência de registros, a mesma, possuía as condições básicas para exame e apuração dos valores não recolhidos.

Frisa que o Autuado ao adotar a redução da base de cálculo na Saída, com base no art. 267 Inciso VI do RICMS-BA, que facilita a não apresentação de determinados registros em EFD, o que resultou na ausência dos valores de créditos, assim como, da condição tributária de cada item de mercadoria.

Afirma que foram desenvolvidos com celeridade os exames necessários e cumpridos os roteiros de auditoria indicados na Ordem de Serviço, tendo ao final, o Contribuinte a ciência do teor da autuação e dos elementos de cálculo do tributo apurado.

Faz uma síntese das alegações do autuado e diz que a peça de defesa tem os seus parágrafos numerados a partir do Bloco I totalizando 96 (noventa e seis) e que serão tomados como referência para a apreciação, esclarecimento e adoção dos procedimentos necessários para a certeza e segurança dos fatos em apreciação e julgamento.

Registra que o Defendente pede a nulidade do Auto de Infração por considerar que não se observou requisitos básicos (I), ter ignorado os elementos de prova que enquadra as atividades desenvolvidas pelo Autuado no regime especial previsto no art. 267 Inciso VI do RICMS-BA (II), ter aplicado alíquota majorada para todas as vendas, desconsiderando a particularidade de cada produto (III); e não ter computado os créditos do ICMS decorrentes de mercadorias para revenda, especialmente de empresas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional e decorrente das transferências entre matriz e filial (IV).

De imediato, afirma que em relação ao Inciso VI do art. 267, cabe pontuar que não consta na legislação o termo “bar itinerante”, apenas bar. O art. 267 do RICMS-BA preceitua que:

É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

...

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

- a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;
- b) revogada;

c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;

d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;

Observa que o artigo 267 contempla os termos destacados no parágrafo 3 da peça de defesa e torna-se necessário para dirimir possíveis dúvidas examinar as características inerentes a atividade de *delicatessen* e serviços de *buffet*, começando por esclarecer, o que significa o termo *delicatessen*, fazendo uso dos documentos e orientações do SEBRAE.

Menciona que entre as CNAEs secundárias indicadas pelo Contribuinte, seja no Contrato Social, seja perante a SEFAZ-BA, ou mesmo, perante a Prefeitura Municipal do Salvador, conforme Alvará de Funcionamento (pág. 42 do PAF) não consta a atividade de buffet. Lembrando que a atividade de *buffet* possui uma CNAE específica.

Além dos aspectos de natureza legal e procedural, ressalta que os anexos que subsidiaram a caracterização da Infração em discussão (Anexos 1 e 2 – págs. 14 a 28 do PAF) permitiram avaliar e considerar, não apenas o tipo de negócio apontado no pedido de inscrição junto a SEFAZ, mas com base nos dados da movimentação comercial, a partir da Escrita Fiscal do Autuado.

Diz que foi examinado e considerando o tipo e montante das operações de Entrada e de Saída, categorizando-as por grupos de mercadorias, cujos valores e percentuais serão a seguir resgatados, e se fizerem presentes nos mencionados Anexos 1 e 2 e que permitiram constatar que o tipo de empreendimento caracterizado pelas operações comerciais não configura as atividades desenvolvidas tipicamente inerentes a *delicatessen*, *buffet* ou ainda bar.

Acrescenta que foi examinado a série histórica envolvendo os exercícios de 2018 a 2022 podendo ser verificado, com base nos grupos de itens, qual é a preponderância das operações comerciais do Autuado, não configuram com *delicatessen*, ou mesmo bar, ou ainda, serviços de *buffet*, em todos os mencionados exercícios.

Afirma que, distinto do que é afirmado no parágrafo 6 da peça de defesa, o Auto de Infração, na sua inteireza observa as exigências legais de forma e conteúdo previsto no RPAF-BA, havendo a descrição e demonstração dos elementos que caracterizam o cometimento de infração, cujos valores de movimentação comercial configuraram e comprovaram a existência de adoção de procedimentos de apuração do ICMS, incompatível com o tipo e teor das operações.

Diz que o valor lançado foi objeto de apuração, cujos anexos produzidos foram mencionados e anexados ao Auto de Infração, sendo os mesmos disponibilizados ao Autuado, conforme recebimento efetuado pelo Preposto legal e representante devidamente identificado, DT-e anexado ao PAF, de modo que foram atendidos os parâmetros previstos no art. 267 do RICMS-BA.

Menciona que nos parágrafos 07 a 10 da defesa, o Autuado argui a existência de vício do lançamento decorrente da precariedade da autuação, que não atende os “requisitos mínimo de validade e de verdade”, mencionando inclusive o art. 142 do Código Tributário Nacional, afirmando que a averiguação dos fatos se fez de modo incompleto.

No parágrafo 11 é efetuada a transcrição do art. 39 do RPAF-BA, grifando os itens III e IV para sustentar a alegação de incompletude. Diz que basta efetuar a leitura e exame do Auto de Infração para constatar que o referido Auto apresenta os elementos que contemplam o mencionado Art. 39, com detalhada caracterização da infração, assim como, os procedimentos efetuados para verificar, demonstrar e apurar os valores de ICMS não recolhidos, em razão da adoção de um regime de apuração incompatível com as efetivas operações comerciais realizadas pelo Autuado. Novamente: a leitura do tópico “Descrição dos Fatos”, assim como, dos anexos produzidos oportuniza a verificação da não pertinência das alegações de defesa.

Diz que o Autuado argui algo que causa estupefação, afinal a ausência de um ou mais dos itens grifados no art. 39, simplesmente impediria a emissão do Auto de Infração, pois são informações e requisitos básicos exigidos pelo Sistema SLCT.

Quanto ao alegado no parágrafo 12 diz que não é uma afirmação crível, ao examinar o tópico do Auto de Infração “descrição dos fatos” realizada com detalhamento dos fatos e dos elementos que subsidiam a constatação e confirmação da existência de infração fiscal.

De maneira similar, os parágrafos 13 e 14, da peça de defesa, a defesa novamente, argui a ausência da observância de elementos básicos e essenciais para a configuração da mencionada Infração, considerando ainda haver “... uma presunção que não tem base legal e não está ancorada na prova produzida nos autos”.

Novamente, a afirmação de teor genérico e que não enfrenta a descrição dos fatos, os procedimentos adotados e os cálculos dos valores apurados para a Infração. O simples exame do Auto de Infração permite constatar a não procedência das afirmações, novamente, há que mencionar que a descrição dos fatos se fez de maneira detalhada, envolvendo os elementos que apontaram e apuraram os valores da Infração em apreciação.

Diz que as afirmações efetuadas não se mostram críveis ao examinar o teor do tópico “Descrição dos Fatos” efetuadas no corpo do Auto de Infração, de modo didático e detalhado, sustentados pelos demonstrativos contidos nos Anexos produzidos.

Nos parágrafos 15 e 16 da peça de defesa, o Defendente alega que o lançamento tributário efetuado se baseou exclusivamente no CNAE indicado no cadastro, sem que o Autuante viesse a investigar se foi ou não cumprida a legislação do ICMS.

Afirma que o entendimento da defesa é que se fosse efetuado a verificação *in loco* ou ainda efetuasse através intimação para que o Autuado viesse a prestar esclarecimentos ou demonstrar o efetivo exercício das atividades estabelecidas no art. 26 Inciso III do RPAF-BA.

Novamente, diz que causa espanto a afirmação, afinal os Prepostos do Autuado indicam com deve proceder o Autuante, ignorando os procedimentos internos, inclusive o exame prévio do Auto de Infração por um Supervisor e pelo próprio Inspetor Fazendário que anui a emissão do documento.

Acerca da afirmação presente no parágrafo 16, de modo complementar, menciona que o Autuado foi informado do início dos procedimentos de auditoria, tendo inclusive o Representante da Contabilidade se disponibilizado para os esclarecimentos que se fizessem necessários, além de atender as intimações para apresentação de documentos complementares.

A comprovação das comunicações estão presentes no PAF, tendo, o Representante prestado informações e adotado as providências necessárias, objeto de intimações. À luz da legislação foram observados os procedimentos adequados, quanto a orientação dos procedimentos de fiscalização a serem adotados segundo os Prepostos do Autuado não cabe tecer considerações.

Ainda acerca das alegações presentes no parágrafo 15 cabe trazer alguns esclarecimentos básicos sobre a importância da CNAE e da responsabilidade do Contribuinte ao examinar o teor das suas atividades, a sua preponderância, podendo efetuar alterações, desde que em consonância com as atividades previstas e elencadas no Contrato Social e efetivamente realizadas, efetuando alterações, caso necessário, anualmente.

O Autuante considera necessário, expressar, com todo respeito, aos Prepostos do Autuado que, o resgate do que dispõe a legislação acerca da CNAE, sua importância para o acompanhamento e desenvolvimento das operações comerciais e fiscais realizadas pelo Contribuinte e que foi menosprezado ou considerada de menor importância.

Esclarece que a CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas é um procedimento que busca padronizar, em todo o território nacional, os códigos de atividades econômicas e os

critérios de enquadramento usados pelos mais diversos órgãos da administração tributária do Brasil, ou seja, Federal, Estadual e Municipal.

A CNAE é aplicada a todos os agentes econômicos que se encaixam na produção de bens e serviços. Isso inclui empresas e organismos públicos ou privados, estabelecimentos agrícolas, instituições sem fins lucrativos e até mesmo agentes autônomos (pessoa física).

Ainda que didaticamente, lembra que a CNAE é representada por um número de 7 dígitos, regulado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, e que tem por principal objetivo categorizar e organizar as atividades econômicas em exercício pela organização, por meio de códigos e a partir dele definir a tributação da empresa, cabe destacar, de acordo com a sua atividade econômica principal.

Esses códigos, são padronizados e adotados em todo o País, sendo utilizados, como mencionado anteriormente, nos cadastros e registros da administração federal, estadual e municipal, sendo o seu principal propósito proporcionar melhorias na gestão tributária e conseguir reduzir, evitar e controlar ações fraudulentas.

Destaca, ainda, que a partir do uso e classificação da CNAE há a contribuição e subsídio para as decisões dos órgãos públicos, e assim, oportunizar o aprimoramento da própria legislação tributária.

Diz que a correta identificação e cadastramento da CNAE em consonância com as atividades do Contribuinte é essencial, pois na NF-e, a CNAE define a tributação, ainda que o código não apareça na DANFE, importante esclarecer. Ainda a título de complementação, lembra que a tabela de códigos e denominações da CNAE foi oficializada pelas Resoluções IBGE/CONCLA nº 01 de 04 de setembro de 2006 e nº 02, de 15 de dezembro de 2006.

Ainda acerca da CNAE entende que se deve examinar a CNAE secundária (4723-7/00) identificada como principal e que enseja a constatação e caracterização da Infração frente ao volume de movimentação comercial realizada pelo Autuado não apenas nos exercícios de 2020 e 2021, mas em todo o período de operação comercial do Autuado, abarcando os exercícios de 2018 até 2022.

Seção: G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS

Divisão: 47 COMÉRCIO VAREJISTA

Grupo: 47.2 Comércio varejista de produtos alimentícios, bebidas e fumo

Classe: 47.23-7 Comércio varejista de bebidas

Subclasse: 4723-7/00 Comércio varejista de bebidas

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

O comércio varejista de bebidas alcoólicas e não alcoólicas, não consumidas no local de venda

Esta classe compreende:

A venda de bebidas alcoólicas e não alcoólicas em bares, restaurantes e similares (56.11-2)

Fonte: <https://cnae.ibge.gov.br>

Informa que a partir do exame dos descritores da CNAE principal e o exame dos anexos que acompanharam a Autuação é possível verificar a adoção de modo incorreto da CNAE principal, a qual foi utilizada para a adoção do regime simplificado de apuração do ICMS com perdas ao Erário Estadual. As alegações presentes no parágrafo 15 da defesa não estão coadunadas com os elementos apresentados nos parágrafos anteriores da presente Informação.

Não acata a alegação efetuada no parágrafo 16 da Defesa, de que há ausência de requisitos objetivos para constatar que o Autuado buscou vantagem competitiva e comercial, colocando em

risco a sobrevivência dos concorrentes, a partir da adoção da apuração do ICMS, com redução da base de cálculo, com base no art. 267 Inciso IV do RICMS-BA.

Afirma que os elementos de argumentação apresentados, pedindo a nulidade da autuação fiscal. Reafirma que o Auto de Infração decorre de procedimentos prévios de auditoria, de exame da legislação em vigor e da adoção de procedimentos voltados para apuração do ICMS devido, assegurando ao Autuado o conhecimento dos procedimentos e acesso aos cálculos de modo a fazer o exame e verificação e adotar as medidas que considerar necessárias para eventual e possível ajuste ou correção dos valores apurados.

Diz que a alegação do parágrafo 19 da Defesa, de que falta ao Auto de infração os fundamentos legais para a descaracterização do regime adotado pelo Autuado apenas com base no exame das CNAE evidenciam o desconhecimento da razão da existência da CNAE, do cuidado e responsabilidade com a identificação do CNAE correta e das penalidades, seja de ordem fixa, seja até a inaptidão da inscrição estadual do Contribuinte.

Ressalta que é recorrente o alerta aos Contadores quanto a necessidade de precisão na definição da CNAE principal, vindo a orientar os Sócios de empreendimentos, acerca da importância da precisa caracterização das atividades do negócio constituído, orientando e efetuando anualmente a correção ou ajuste, frente as possíveis alterações realizadas pelos Sócios na atividade comercial desenvolvida, considerando a preponderância e a adoção, se for o caso, de outra CNAE principal ou secundária.

Conforme já explicitado no Auto de Infração, o Autuado utilizou para validar a adoção do Regime de Apuração do ICMS, com redução da base de cálculo do ICMS, obtendo expressivos ganhos comerciais e econômicos impactando os demais Contribuintes que adotaram a CNAE compatível com suas atividades, cabendo novamente a menção aos Anexos 1 e 2 anexados ao Auto de Infração.

Diz que merece novamente mencionar que a legislação permite que anualmente o Contribuinte possa efetuar a alteração da CNAE alinhando as suas atividades sem incorrer em infração ao que dispõe a legislação tributária, ainda que possa parecer afirmação repetida por demais é essencial para lembrar da responsabilidade e compromisso com o que dispõe a legislação.

Afirma que o Defendente não fez ao longo dos exercícios envolvendo a data de início das operações comerciais até a data do início dos procedimentos de auditoria, qualquer correção da CNAE, arguindo diferentes atividades comerciais, atividades, inclusive não mencionadas no Contrato Social e nas alterações contratuais.

Informa que ao ser examinado, de modo a identificar o padrão e preponderância das atividades nos exercícios de 2018 a 2022 foi verificado, que as atividades comerciais do Autuado não sofreram alterações substanciais, caracterizadas fortemente como “comércio de bebidas alcóolicas”.

Menciona que na peça de defesa o Autuado alega que desenvolve atividades de *delicatessen*, em outros trechos de *buffet*, e ainda se refere as atividades de bar, entretanto quando examinado as Atividades Econômicas informadas no Cadastro do Autuado tem-se como atividade principal a CNAE 4729699 - Comercio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente.

Como CNAEs Secundários foram informados pelo Autuado 4723700 - Comércio varejista de bebidas; 4729601 – Tabacaria; 4759899 Comércio varejista de outros artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente; e 5611204 – Bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento.

Quanto a atividade de *BUFFET* diz que o IBGE aponta a CNAE 5620102 - Alimentação fornecidos por bufê (*buffet*) para banquetes, coquetéis, coquetéis e recepções.

Destaca que a alegada realização dessa atividade, (*buffet*) não é mencionada, seja no Contrato Social, no Alvará de Funcionamento e consequentemente nas Informações prestadas junto a SEFAZ-BA.

Acrescanta que, considerando as demais CNAE, foi possível constatar e demonstrar que pela movimentação comercial nos exercícios mencionados (2018 a 2022), a atividade (CNAE) informada como secundária mostrou-se como principal e para clareza da pertinência de tal afirmação cabe resgatar os valores identificados com base na escrita fiscal do Autuado, expressa na Tabela sintética transposta e presente nos Anexos 1 e 2 que subsidiaram a comprovação cabal do uso indevido do código CNAE, não apenas nos exercícios 2020 e 2021, mas em todos os exercícios, desde o início das operações comerciais do Autuado.

Diz que houve cuidado e atenção, como já mencionado, de verificar, os demais exercícios, além de 2020 e 2021, de modo a verificar se as atividades desenvolvidas sofreram alterações ao longo dos exercícios subsequentes sendo constatado que historicamente o Autuado não alterou suas atividades, preponderantemente no âmbito de vendas de bebidas alcóolicas.

Informa que fonte de dados foram as EFDs apresentadas pelo Autuado, cujos arquivos além se fazer presentes na base de dados da SEFAZ, estão presente no CD-ROM com os relatórios detalhados e fontes de informações utilizadas na fiscalização e que foram disponibilizadas e entregues ao Autuado, de modo impresso, assim como, digital, conforme Dte anexado ao Auto de Infração (pág. 97 do PAF).

Diz que pode ser verificado que houve a permanência de expressivo volume de mercadorias identificadas como bebidas alcóolicas, não deixando dúvidas pelo percentual identificado do tipo de atividade comercial desenvolvida pelo Autuado. Os dados utilizados para os cálculos foram os dados obtidos da Escrita Fiscal do Autuado, ou seja, EFD, gerada e apresentada, dados esses à disposição do Defendente, a partir dos seus documentos e registros fiscais, conforme Anexos 1 e 2 da Informação Fiscal.

Registra que os percentuais não foram objeto de questionamento por parte do Autuado e os percentuais expressam cabalmente que o mesmo não desenvolve atividades comuns a *delicatessen*, bar ou ainda, serviços de *buffet*. Em 2020, 98,3% das Saídas foram de bebidas alcóolicas, e não alcóolicas e no exercício de 2021 o percentual dos mesmos itens quando somados resulta em 96,8%.

Afirma que os percentuais acima colocam por terra a alegação presente no parágrafo 20 da peça de defesa de que o fato de possuir a maior parte do seu faturamento relacionado ao comércio de bebidas seria insuficiente para desenquadra-la. Diz ser necessário enfatizar o desconhecimento do motivo da existência da CNAE e do alerta presente na legislação quanto aos procedimentos para de modo correto identificar e informar aos órgãos do Estado.

Diz ser possível afirmar que as operações comerciais realizadas pelo Autuado, considerando as informações em EFD, não deixam dúvidas quanto à caracterização de suas atividades como de comércio de bebidas alcóolicas, fortemente com a presença de vinhos importados transferidos da unidade Matriz.

Quanto a alegação presente no parágrafo 25 da Defesa referente a adoção de alíquota (27%), em relação à alíquota padrão do ICMS, afirmando haver ilegalidade e, portanto, nulidade na autuação diz que evidencia o desconhecimento da legislação e do fato, conforme demonstrativos presentes nos anexos produzidos para subsidiar a autuação, que a alíquota utilizada foi a prevista na legislação, variando em razão do tipo de item de mercadoria. A legislação em vigor para os exercícios examinados expressa:

O Art. 268 do RICMS-BA, no seu Inciso XLVIII, aponta que as operações internas com as bebidas alcoólicas a seguir indicadas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 25% (vinte e cinco por cento).

...

Art. 15 da Lei 7.014/96 dispõe que as alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17% (dezessete por cento)

...

Sendo que no art. 16 da mesma Lei 7.014/96, no seu Inciso II aponta

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados;

b) bebidas alcoólicas, exceto cervejas, chopes, aguardentes de cana ou de melaço e outras aguardentes simples;

Esclarece que a legislação aponta ainda que seja adicionado 2 (dois) pontos percentuais à alíquota prevista destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP para os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Entende restar compreensível que foi utilizada nos procedimentos de apuração e cálculo da infração, a alíquota prevista na legislação para os itens de mercadorias comercializados (bebidas alcoólicas), sendo efetuado o procedimento de cálculo, item a item, com o uso da alíquota compatível com o item de mercadoria, conforme pode ser verificado nos anexos produzidos e disponibilizados o Autuado.

Acerca da menção ao item IV.2.1 da peça de defesa, também mencionado nos parágrafos 26 e 27, diz que os esclarecimentos serão efetuados quando for apreciado o referido item.

Não cabe considerações sobre a afirmação “... tendo em vista a precariedade do trabalho da Fiscalização ...”

No que concerne as afirmações presentes nos parágrafos 28 e 29, com menção ao item IV.2.2 informa que foi observado o que dispõe a legislação, ou seja, não há a transferência de créditos de ICMS quando itens de mercadorias são objeto de transferência entre unidades da mesma organização, seja da Matriz para Filial ou Filiais e vice-versa.

Foi disponibilizado uma ABA na planilha que subsidiou a apuração da base de cálculo e dos valores apurados como devidos, identificadas como “2020 C Dez Apur” e “2021 C Dez Apur”.

Nas demais ABAS das planilhas que subsidiaram os cálculos do ICMS devido, pode ser verificado que os créditos identificados nas Notas Fiscais acessadas através Sintegra e efetivamente escrituradas pelo Autuado foram considerados.

Afirma restar claro e compreensível, a razão dos valores relativos aos créditos pelas Entradas do Autuado serem de pequena monta, dando a singela impressão de que o Autuante efetuou procedimentos de exame e apuração ignorando os créditos relativos as entradas de mercadorias.

Diz que a afirmação presente no parágrafo 30 de falta de clareza e de embasamento legal no lançamento fiscal não se mostra crível à luz dos esclarecimentos efetuados anteriormente, na presente Informação Fiscal, não havendo fundamento para o reiterado pedido de nulidade do Auto de Infração, apenas o anseio e desejo do Autuado.

Informa que os parágrafos de números 32 a 63 compõem o item IV.1. Nos parágrafos 32 a 34 o Autuado repisa alegações que já foram anteriormente contempladas, na presente Informação Fiscal, inclusive, com a didática caracterização e descrição do sentido e uso do código da CNAE, que envolve e disciplina procedimentos de planejamento e controle tributário envolvendo o Erário Federal, Estadual e Municipal.

Ainda que alegue que houve o exame isolado dos anos de 2020 e 2021 ignora, algo que já é do conhecimento dos seus representantes, de que o Autuante examinou os exercícios de 2018 a 2022, conforme demonstrativo apresentado no Bloco anterior.

Informa que considerou as operações dos exercícios de 2018 a 2022 para identificar se permanecia a preponderância do comércio de bebidas alcóolicas o que efetivamente foi demonstrado e comprovado.

Afirma que os dados comerciais apresentados, a partir das EFDs (Escrita Fiscal) do Autuado expressam de modo indubitável a incompatibilidade da CNAE principal adotada, cuja principal finalidade, ficou demonstrado, foi obter ou legitimar a adoção e utilização do Regime Simplificado de Apuração de ICMS.

Acrescenta que não apenas foi considerado a CNAE, mas as operações comerciais, realizadas pelo Autuado, onde há a preponderância da comercialização de bebidas alcóolicas, distinto do que caracteriza uma *delicatessen*, *buffet* ou ainda bar.

Diz que o exame da Escrita Fiscal, considerando as operações comerciais efetivamente realizadas pelo Autuado, permitiu verificar que o Defendente não atendia, nos exercícios examinados, ao disposto no art. 267, por consequência foi adotado os procedimentos previstos

Os percentuais acima das mercadorias comercializadas não deixam margem de dúvida de que no período de 5 (cinco) anos, a partir de 2018, o Autuado não exerceu atividades tão abrangentes, bar, *delicatessen* ou ainda *buffet*. Novamente o exame dos anexos produzidos, considerando as diferentes ABAS não deixam margem de dúvida.

Informa que ao realizar inscrição junto a SEFAZ-BA, o Autuado, através dos seus sócios e representantes legais, tem ciência e assume o compromisso de fazer observar o que dispõe a legislação fiscal do Estado da Bahia.

Quanto as alegações presentes nos parágrafos 37 a 39 acerca da localização e finalidade do espaço público (Mercado do Rio Vermelho) e das atividades comerciais ali realizadas não são incongruentes com as atividades apontadas nos códigos da CNAE.

Lembra que as operações comerciais foram determinantes para identificar e comprovar a incorreta adoção do regime de apuração simplificado de ICMS, com a adoção como CNAE principal, incompatível com as atividades, claramente para obter um regime de apuração simplificado.

Diz que o Autuado, no parágrafo 50 da Defesa, busca confundir, ao alegar que é *buffet*, bar, *delicatessen*, apontando ainda que a “fiscalização cristalinamente não se desincumbiu”, ignorando que todas as suas operações comerciais, seja de Entrada ou Saída estão elencadas nas ABAS da planilha Excel, anexo 1 e 2 que sobejamente demonstraram a venda de bebidas alcóolicas para consumidores finais.

Afirma que pode ser verificado que as vendas de bebidas são de unidades, de garrafas, várias conforme os documentos fiscais, constatando-se diferentes tipos de bebidas ou de vinhos, o que é incompatível a um bar.

Recomenda que o Autuado examine os anexos 1 e 2, onde estão relacionados todos os documentos fiscais de saída, com respectivos dados que podem ser acessados, inclusive, o horário de emissão do documento fiscal.

Diz que ao examinar os itens de mercadorias nas Entrada e Saída a preponderância é de itens classificados como bebidas, 77% (exercício de 2020) e 71,1% (exercício de 2021). Não há itens comercializados que demonstre tratar-se de uma *delicatessen* ou mesmo *buffet*.

Quanto as alegações presentes nos parágrafos 52 a 54 acerca da localização e finalidade do espaço público (Mercado do Rio Vermelho) e das atividades comerciais ali realizadas diz que não são incongruentes com as atividades apontadas nos códigos da CNAE.

Sobre as afirmações presentes nos parágrafos 55 a 57 com imagens de rede social e utilização de termos que permitam a associação com as atividades previstas no art. 267 afirma que é um ponto

inicial de exame, mas independentemente da intenção, foi considerado as efetivas atividades comerciais desenvolvidas, considerando a preponderância dos itens comercializados.

Frisa que o Contribuinte pode realizar alterações, devendo observar e respeitar a legislação, nesse sentido, e considerando a CNAE, pode efetuar anualmente a alteração para melhor expressão e representação das atividades efetivamente desenvolvidas.

Diz que as considerações presentes nos parágrafos 57 e 58 da Defesa expressam intenções, estratégias, ações o que não suprime o que efetivamente foram as atividades desenvolvidas. Novamente o Autuado ignora a própria legislação, ignora que além do risco que qualquer negócio envolve, o risco em efetuar procedimentos de adoção de um tratamento tributário buscando classificar de modo indevido as efetivas operações comerciais desenvolvidas.

Ainda em apreciação a peça de defesa, no parágrafo 59 o Autuado reconhece a preponderância da comercialização de bebidas alcóolicas e argui a ausência de um critério ou limite objetivo há “absoluta insegurança jurídica”, defendendo que haja um limite objetivo e “não apenas subjetiva e engenhosamente criada pela Fiscalização”.

Salienta que as fotos foram apresentadas para sustentar semelhante alegação na peça de defesa da Unidade Caminho das Árvores (PAF 12237920241).

Quando o Autuado aponta em posts de rede social e printados e inseridos na sua peça defesa, há que ser verificado se efetivamente comercializa produtos *gourmet* que divulga em rede social e qual a preponderância e presença desses itens, ao longo da série histórica examinada (2018 a 2022).

Afirma que as tabelas já apresentadas, onde os principais itens de mercadorias adquiridas e comercializadas pelo Autuado demonstraram cabalmente a incompatibilidade das operações comerciais com as atividades alegadas pelo Autuado, efetuadas para sustentar a adoção do regimento simplificado de apuração do ICMS.

Diz que o Autuado se valeu nos exercícios examinados de um tratamento tributário que gera substanciais riscos a sobrevivência de outros Contribuintes que comercializam. Não há elementos que ensejam esclarecimentos frente a não consonância entre os fatos descritos no Auto de Infração e as alegações apresentadas na peça de defesa.

Menciona que no parágrafo 68 da Defesa, o Autuado alega que a alíquota prevista para bebidas alcoólicas é de 25%, ignorando o percentual adicional de 2% previsto na legislação para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação à Pobreza e anteriormente mencionado na presente Informação Fiscal, consequentemente vindo a ser utilizado a alíquota de 27%.

Quanto as afirmações e exemplos presente nos parágrafos 69 a 74, diz que há a inobservância do que expressa o RPAF-BA e o procedimento no âmbito administrativo, não basta alegar, se faz necessário demonstrar.

Informa que o Autuado recebeu os anexos que subsidiaram os procedimentos de cálculo e algumas das alegações defensivas evidenciam o não exame de modo acurado dos anexos que subsidiaram os cálculos realizados pela Fiscalização. Ou seja, não há ou houve qualquer impedimento para que o Autuado alegue, mas não aponte, demonstre, o que enseja, entender a razão de que nada há a ser realizado pelo Autuante em relação as alegações sem demonstração.

O Autuante, à luz da legislação, considera ter o Autuado abdicado plenamente do seu direito de defesa, ao considerar o que dispõe o RPAF-BA, no que seu art. 123, em especial no seu § 5º, requerendo a sua aplicação após o exame dos procedimentos adotados durante a fiscalização.

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado 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.

§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

§ 4º A petição de defesa será entregue preferencialmente na repartição fiscal do domicílio do sujeito passivo ou na repartição do local da ocorrência do procedimento fiscal.

§ 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 oportunamente, 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

Informa que teve o cuidado de reexaminar as planilhas de cálculo da infração, mas diante do número de operações não identificou incorreções. Como o Defendente não procedeu da maneira prevista na legislação quanto aos procedimentos de defesa, afirma que não há como realizar os exames e verificações além do que foi anteriormente efetuado.

Acerca da afirmação presente no parágrafo 73 da Defesa, o Autuante recomenda que o Autuado examine os Anexos 1 e 2 podendo verificar que os itens de mercadorias elencados no parágrafo 69 foram submetidos à alíquota normal (18%)

Acerca do parágrafo 74, esclarece que, por adotar a redução da base de cálculo em constância com o previsto no art. 267, Inciso VI, considerando como indevido, o Autuado não apresenta nas EFDs os registros detalhados de cada item comercializado, sendo adotado o procedimento de exame item a item. Foi identificado inconsistências nas informações apresentadas nas EFDs.

Ressalta que em relação ao parágrafo 75 a 79 da Defesa, cabe ao Autuado elencar os itens que considera objeto de aplicação indevida da alíquota de 27% para exame do Autuante, como já mencionado, mas também, os itens de mercadorias alcançados pela não cumulatividade. Diferente da afirmação efetuada no parágrafo 77, basta o exame das planilhas de apuração, nas suas diferentes ABAS foi considerado, com base na descrição do item de mercadoria, assim como no NCM a identificação da alíquota prevista na legislação.

A título de esclarecimento, quanto a alegação dos parágrafos 79 e 80 lembra que a fonte de fornecimento de itens de mercadorias para o estabelecimento autuado é a Matriz, cuja Inscrição Estadual é 62.762.415, a qual tem por CNAE principal 4635499 - Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente. Conforme disposto na legislação não faz jus a crédito a transferência de itens de mercadorias entre unidades (Matriz e Filiais).

Esclarece que: a) não há direito a crédito decorrente de transferências de mercadorias conforme dispõe a legislação; b) não houve aplicação majorada de alíquotas de ICMS, conforme pode ser examinado e verificado nas planilhas que subsidiaram o auto de infração. O Defendente não apresentou nenhuma situação concreta; c) a Autuação não indicou, relacionou ou apontou qual item de mercadoria elencado no demonstrativo de cálculo de débito de ICMS, objeto de Substituição Tributária e que tenha sido objeto de tributação.

O Autuado postula que não havendo o acolhimento do pedido de nulidade, que seja determinada a realização de diligência para correta apuração do débito de ICMS, assim como, do direito ao crédito do ICMS.

Diz que a peça de defesa não contém nenhuma planilha ou demonstrativo das alegações apresentadas, não considerando o que dispõe a legislação, inclusive abdicando e colocando em risco o direito do Contribuinte de ampla defesa, respeitando os ditames previstos para a interposição do recurso de defesa.

O Defendente terá acesso ao teor da presente Informação Fiscal, com a abertura de prazo legal, previsto na legislação de 10 (dez) dias para apreciar as considerações da Fiscalização e apontar esclarecimentos, e demonstrativos, se for o caso.

O Defendente requer que seja julgado o Auto de Infração em questão improcedente diante do não reconhecimento do direito ao crédito do ICMS, assim como, da correta individualização da alíquota do ICMS por tipo de mercadoria, assim como, da não incidência sobre os itens de mercadorias que foram objeto de substituição tributária.

Afirma que já foi pontuado, em mais de uma oportunidade, que o Autuado aponta a título de exemplos, as situações em que foram utilizadas a alíquota de 27% sobre itens de tributação Normal, ou sobre itens de mercadorias objeto de substituição tributária, sem jamais apresentar tais itens elencados nas planilhas que subsidiaram a autuação.

No parágrafo 94 requer a) o direito ao crédito do ICMS relativo as transferências, ignorando o dispõe a legislação; b) a aplicação da correta alíquota do ICMS, o que foi efetuado pelo Autuante, não tendo apontado, o Autuado qualquer situação que pudesse ser examinado e corrigido se fosse o caso; c) afastamento da incidência do ICMS em operações alcançadas pela ST, não tendo apontado qualquer situação em que isso tenha acontecido.

No parágrafo 95 aduz o direito de juntada posterior de elementos de provas, conforme dispõe a legislação, o que é assegurado pela legislação estadual e pelos membros do CONSEF, não cabendo ou sendo necessário tal pleito.

No parágrafo 96 requerer que as intimações sejam efetuadas em nome dos advogados e para o endereço apontado. Novamente cabe lembrar que a legislação dispõe que as Informações e Intimações podem ser enviadas para o DT-e do Contribuinte, procedimento natural em razão da geração do correspondente recibo de entrega.

Diz que a Informação Fiscal, assim como, as planilhas que subsidiaram o Auto de infração estão sendo anexadas, inclusive permitindo, ao CONSEF e seus Julgadores fácil e rápido acesso as planilhas de cálculo. Não foram realizadas alterações.

É dado ciência da Informação, aos Prepostos do Autuado, tendo o prazo legal previsto na legislação (RPAF-BA), que é de 10 (dez) dias, para manifestação, caso considerem necessário.

Lembra, novamente, que as planilhas (Anexo 1 e 2) estão sendo disponibilizados de modo aberto, como foram, quando da ciência dos resultados da fiscalização, através DT-e, agora enviadas diretamente aos Prepostos.

Lembra, ainda, que os Prepostos do Autuado não apresentaram cópia dos seus documentos de identificação, assim como, enviaram o arquivo contendo a peça de defesa em padrão PDF inobservado o que dispõe o CONSEF, que determina o padrão Word. Reitera o pedido ao CONSEF da observância do que dispõe o art. 123 do RPAF-BA.

Intimado acerca da Informação Fiscal, o Defendente apresenta manifestação às fls. 185 a 201 do PAF. Afirma que a análise atenta dos argumentos expostos na Informação Fiscal revela que a referida manifestação (i) reafirmou o critério eleito pela Fiscalização ao promover o desenquadramento do regime simplificado de recolhimento do ICMS adotado pelo Defendente, baseando-se tão somente na relevância das receitas de vendas de bebidas alcoólicas pela *delicatessen*, assim como na ausência de CNAE específica – para as atividades de bar e serviços de *buffet* – nos dados cadastrais da Requerente, ambos os critérios, frisa, não previstos na legislação; e (ii) apresentou alegações que se afastam da verdade material e das provas produzidas nos autos, tudo conforme será visto adiante.

Alega que conforme apontado na sua Impugnação, é flagrante a precariedade do presente Auto de Infração, por ausência de cumprimento aos requisitos que regem a constituição do crédito tributário, visto que a Fiscalização utilizou critérios alheios à legislação para fins de

desenquadramento do regime simplificado de apuração do ICMS, previsto no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA (com redação legislativa compatível à época dos fatos geradores)..

Isso porque a descaracterização do regime simplificado de apuração do ICMS adotado pelo Autuado está pautada na relevância das vendas de bebidas alcoólicas pela *delicatessen*, assim como na ausência de CNAE específica nos dados cadastrais do Defendente para a atividade econômica de bar e serviço de *buffet*, apesar do efetivo exercício dessas atividades pela própria Requerente.

Afirma que os critérios utilizados para descaracterizar a adequação das atividades econômicas exercidas, ao citado regime de apuração do ICMS, são contraditórios e/ou não encontram respaldo na legislação estadual.

Diz que é possível observar que a Fiscalização descaracteriza o regime de apuração do ICMS adotado pelo Defendente, fundamentando-se – sem qualquer embasamento previsto no RICMS/BA – na representatividade da receita de vendas de bebidas alcoólicas.

Alega que o lançamento fiscal (defendido a todo custo na Informação Fiscal) não resiste ao exame da realidade fática apresentada pelo Autuado, corroborado pelos documentos demonstrados na Impugnação.

Diz que a Fiscalização tangencia os argumentos jurídicos (e sem respaldo na legislação baiana) apresentados pela ora Requerente por meio de fundamentos sem base legal e desprovidos de veracidade fática.

Registra que a partir da movimentação de entradas e saídas de mercadorias – declaradas na EFD ICMS IPI –, a Fiscalização elaborou tabela comparativa (“*Resumo Movimentação Itens Mercadorias*”), com o intuito de demonstrar a relevância da receita de bebidas alcoólicas em relação aos demais produtos revendidos pelo Defendente, a fim de estabelecer o requisito da preponderância como fator determinante (e que não é, destaque-se!) para a descaracterização do mencionado regime simplificado de apuração do ICMS.

Questiona qual ato normativo previsto na legislação baiana que determina o percentual de preponderância da venda de determinado tipo de produto – seja alimento ou bebida – para servir como elemento (des)caracterizador da redução da base de cálculo permitida pelo art. 267, inciso VI, do RICMS/BA.

Pergunta, quais são as CNAEs albergadas por esse regime simplificado de apuração do ICMS. Qual é o percentual de venda de bebidas que o Defendente pode ter para que a Fiscalização não a desenquadre.

Afirma que não é possível responder a esses questionamentos sem que critérios não previstos na lei sejam sacados de modo voluntarista pela Fiscalização, visto que o RICMS/BA prevê expressamente a simplificação da apuração do ICMS das operações realizadas por bares, lojas de *delicatessen* e serviços de *buffet* desvinculada de requisitos adicionais, ao tempo que não impõe o cumprimento de condições, como a preponderância da venda de determinados produtos ou eleição de determinada CNAE, como tenta – equivocadamente, frisa – fazer crer a Fiscalização.

Entende que, por opção do legislador baiano, tais requisitos adicionais não são preponderantes para a adesão à sistemática simplificada de apuração do ICMS voltado às atividades exercidas pela Requerente (como se verifica em outras legislações estaduais), visto que o que se pretende desonerar são as operações mercantis vinculadas às atividades econômicas efetivamente exercidas pelo contribuinte.

Destaca, ainda, que, quando é a intenção do legislador trazer contornos à fruição dos benefícios criados, isso é feito de maneira expressa na própria norma que o concede, não ficando à mercê da Fiscalização impor interpretações unilaterais absolutamente enviesadas.

Tanto é assim que o benefício fiscal em referência sofreu recente alteração com a publicação do Decreto nº 22.804/2024, que incluiu os parágrafos 3º e 4º no multicitado art. 267, inciso VI, do

RICMS/BA, para limitar o seu aproveitamento a certos estabelecimentos e mediante determinadas condições.

“(...) § 3º O benefício de que trata o inciso VI deste artigo também se aplica aos contribuintes que exerçam as atividades de padaria e lojas de delicatessen em relação às operações realizadas com alimentos e bebidas não alcoólicas, recebidas de terceiros para comercialização, desde que:

I - o faturamento com produtos preparados pelo próprio contribuinte em todos os estabelecimentos localizados neste Estado seja superior a 50% (cinquenta por cento) do faturamento total em cada período de apuração;

II - o faturamento total de todos os estabelecimentos do contribuinte, acumulado nos doze meses anteriores ao do período de apuração, não ultrapasse a dez vezes o limite estadual do Simples Nacional;

III - estejam credenciados pelo titular da Diretoria de Estudos Econômico Tributários e Incentivos Fiscais - DIREF.

§ 4º A fruição do benefício de que trata o inciso VI do caput deste artigo, bem como a extensão de que trata o § 3º, somente se aplicará aos contribuintes que comercializem exclusivamente alimentos e bebidas.”

Diz que as novas delimitações acima transcritas nos levam à conclusão de que, à época dos fatos geradores (2020 e 2021), o favor fiscal se apresentava de maneira abrangente e genérica, bastando que o contribuinte efetivamente exercesse uma atividade de bar, loja de *delicatessen*, ou prestasse serviço de *buffet*. Como se vê, as primeiras limitações ao seu aproveitamento apenas foram inseridas na legislação a partir do ano passado, com a publicação do aludido Decreto nº 22.804/2024.

Destaca que referido ponto sequer é enfrentado pela Fiscalização em sua Informação Fiscal e, sem margens a dúvidas, quando o enquadramento da CNAE é imprescindível para ter acesso a qualquer regime especial de apuração, o RICMS/BA determina expressamente tal condição. Em razão disso, o inciso XIII (do mesmo artigo que fundamenta o regime especial de recolhimento adotado pela Requerente), ao tratar da redução de base de cálculo nos serviços de comunicação, determinou expressamente as classificações de atividade econômica dos contribuintes e outros requisitos a serem cumpridos para fruição deste:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

XIII - nas prestações internas de serviços de comunicação, de forma que a carga tributária seja correspondente a 14% (catorze por cento), desde que o contribuinte, cumulativamente, atenda às seguintes condições (Conv. ICMS 19/18):

a) esteja enquadrado na CNAE principal sob o nº:

1 - 6110-8/03 (serviços de comunicação multimídia - SCM); ou

2 - 6110-8/01 (serviços de telefonia fixa comutada - STFC); ou

3 - 6141-8/00 (operadoras de televisão por assinatura por cabo);

b) esteja enquadrado como pequena operadora, com um número de assinantes inferior a 05% (cinco por cento) da base total de assinantes no Brasil, de acordo com dados oficiais da ANATEL, isolada ou conjuntamente com outras operadoras do mesmo grupo econômico nos termos da Resolução nº 2/2012, de 29 de maio de 2012, do CADE;

c) possua sede neste Estado;

d) comprove geração de empregos diretos neste Estado.” (Grifos aditados).

Tendo em vista as disposições do inciso VI do art. 267 do RICMS/BA vigente à época, diz que o enquadramento econômico para fins de fruição do regime é aferido por meio da natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte, de modo que o critério utilizado pela Fiscalização – qual seja, vincular a CNAE indicada no cadastro da Requerente ao direito à redução da base de cálculo – não encontra amparo normativo.

Para retirar o direito ao aproveitamento da comentada redução da base de cálculo de ICMS, diz que era necessário que tivesse sido demonstrado que o exercício da sua atividade econômica não se coaduna com uma operação de bar, *delicatessen* ou serviço de *buffet*, ônus do qual a Fiscalização não se desincumbiu.

Alega que a Fiscalização não oportunizou ao Defendente a possibilidade de comprovar o efetivo exercício das atividades previstas no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA, visto que se baseou apenas na interpretação dos dados cadastrais, o que demonstra ser teratológico à luz da própria legislação de regência! Ao contrário, apenas no momento em que apresentou a Impugnação ao lançamento do crédito tributário é que o autuado teve a oportunidade de apresentar fotos que demonstram o pleno exercício das atividades de *delicatessen*, bar e *buffet* (e que, mesmo assim, continua sendo desconsiderado pela autuante, conforme se observa da Informação Fiscal ora combatida).

No que tange ao efetivo exercício das atividades alcançadas pela apuração simplificada do ICMS (previstas no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA), informa que diligenciou com a apresentação de fotos da época dos fatos em discussão (exercícios de 2020 e 2021), a fim de evidenciar a estrutura do estabelecimento, as quais claramente revelam o exercício das atividades de *delicatessen*, bar e *buffet*. Isso porque, tendo em vista o reconhecimento, pelo público consumidor, do requinte atribuído às mercadorias vendidas pela Casa Dez, o estabelecimento participou de diversos eventos externos, ora para a prestação do serviço de *buffet* de bebidas, ora para exercer a atividade de bar itinerante (como demonstrado na Impugnação).

Menciona que o art. 267, inciso VI, do RICMS/BA prevê a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de venda de mercadorias por bares, lojas de *delicatessen* e serviços de *buffet*, e tais atividades são efetivamente desempenhadas pelo Autuado, de modo que é inverídica a suposição apresentada pela Fiscalização, no sentido de que o Defendente não faz jus ao regime simplificado de apuração do ICMS, com base na infrutífera alegação de que a CNAE principal não representa as atividades econômicas exercidas pelo Impugnante.

Afirma que deve ser reconhecida a precariedade do presente Auto de Infração, em decorrência dos vícios de procedimento e constituição do crédito tributário pautados na utilização de critérios não previstos na legislação do ICMS, conforme confessado pela própria Fiscalização em sua Informação Fiscal acostada aos autos.

Na remota hipótese de o Auto de Infração vir a ser julgado procedente (o que não se acredita), esclarece que, em sede de Impugnação, manifestou irresignação sobre os erros verificados no montante do crédito tributário exigido, os quais foram identificados a partir da análise das planilhas de reapuração do ICMS, apresentadas pela própria Fiscalização.

Isso porque, ao reapurar o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, verificou-se que a Fiscalização concluiu que a maior parte das vendas eram decorrentes de bebidas alcóolicas, atribuindo – na ocasião – a alíquota de 27% do ICMS a todas as mercadorias vendidas no período em debate, e, ainda, diante de mercadorias anteriormente alcançadas pela substituição tributária.

À guisa de exemplos, produtos alimentícios refinados (v.g. Panetones) e bebidas não alcóolicas (v.g. refrigerante *Schweppes*), inobstante submetidos ao regime de substituição tributária por antecipação, foram novamente tributados pela Fiscalização.

Da mesma forma, acessórios adquiridos para consecução da atividade de bar e *delicatessen* foram indevidamente submetidos à alíquota majorada de 27%, tais como porta garrafas, dosador, saca

rolhas, pegador de gelo, anel para gargalo, tampa de pressão, bolsas, *cooler*, banheira plástica, coqueteleira, copos e taças, colheres, bomba a vácuo, etc.

Pontua que os produtos acima são elencados de maneira meramente exemplificativa, visto que a Fiscalização aplicou – para todas as operações de venda de produtos – a alíquota de 27%, sendo que deveria ter considerado as alíquotas específicas por natureza da mercadoria, conforme as disposições da Lei nº 7.014/1996, como também fez incidir o imposto sobre mercadorias já alcançadas pela substituição do ICMS.

Diz que a Fiscalização inflou indevidamente o débito do ICMS no período, ao considerar alíquota majorada em substituição à alíquota padrão e, ainda, tributou operações já alcançadas pela substituição tributária em operação anterior. Essa ausência de acuidade na metodologia de recálculo do tributo conduz à cobrança de imposto sem previsão legal, motivo pelo qual a exigência merece ser rechaçada, sob o risco de incorrer em enriquecimento ilícito pela Administração Pública.

Acrescenta que em decorrência dessas irresignações apresentadas em sua defesa administrativa, a Fiscalização alegou – por meio da Informação Fiscal ora combatida – que “*diante do número de operações não identificou as mencionadas incorreções*” (grifos aditados). Como consequência, inverteu o ônus ao Defendente ao afirmar que o autuado não detalhou os registros e operações anteriormente mencionados, mantendo – por consequência – os cálculos anteriormente efetuados (de forma integral).

Diz que se observa no caso concreto é que o lançamento tributário ora combatido obedeceu ao chamado “*princípio da comodidade tributária*”, visto que a Fiscalização – ao invés buscar a verdade material dos fatos, analisando os documentos e a natureza da atividade desenvolvida pelo Defendente – efetuou a reapuração do ICMS em evidentes erros de interpretação da lei quando da escolha da metodologia utilizada para recalcular o tributo, imputando ao autuado o ônus de se defender de situação instaurada pela própria autuante. Sobre esta questão, cita lições de Marcos Diniz de Santi.

Afirma que se mostra patente a precariedade do lançamento tributário, visto que – além de descharacterizar a apuração simplificada efetuada pela Requerente apenas com base em informações cadastrais e na relevância da venda de determinados produtos –, ao reapurar o imposto supostamente devido, a constituição do crédito tributário não observou integralmente legislação vigente, sobretudo quando desconsiderou os créditos do imposto decorrente das operações anteriores.

Entende que ao manter-se o lançamento nos moldes defendidos pela Fiscalização, haverá a manutenção de uma cobrança de ICMS sobre as vendas realizadas no patamar de 27%, sem a possibilidade de utilização de quaisquer créditos correlatos, o que – além de ser absolutamente desproporcional – fere de morte o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Diz que o ICMS deveria incidir apenas sobre a margem agregada pelo contribuinte (o que se perfaz com a consideração de crédito do imposto incidente e destacado na operação anterior). Exigir 27% de ICMS sobre as vendas realizadas pelo Defendente sem admitir a tomada de quaisquer créditos correlatos às operações anteriores gera verdadeira perplexidade, além de ser absolutamente incompatível com a legislação da Bahia e com a própria essência do imposto em questão.

Alega que não há previsão legal que vede o aproveitamento do crédito pela filial, decorrente das transferências de mercadorias para revenda remetidas pela matriz, com destaque do ICMS, para serem revendidas em operações tributadas pelo imposto. Evidentemente tal possibilidade seria inconstitucional, por descumprimento ao princípio da não cumulatividade, inerente ao ICMS conforme prevê o § 2º, incisos I e II, do art. 155 da CF/88.

Sobre essa questão, menciona que, no julgamento da ADC nº 49 pelo STF, restou declarada a inconstitucionalidade da incidência do ICMS em operações de transferência de mercadorias entre

matriz e filial, entretanto a decisão somente surtirá efeitos a partir de 2024. Ainda assim, os contribuintes terão o direito de manter e transferir os créditos de ICMS, inclusive para outros estados.

Diz que a referida decisão não alcança os exercícios sociais postos em debate (2020 e 2021), o que significa que os Estados poderão exigir o ICMS decorrente das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ao tempo que devem reconhecer o direito ao crédito do imposto pelo estabelecimento destinatário das mercadorias.

Por essa razão, afirma que o argumento apresentado pela Fiscalização no sentido de que: “*não há a transferência de créditos de ICMS quando itens de mercadorias são objeto de transferência entre unidades da mesma organização, seja da Matriz para Filial ou Filiais e vice-versa*” não encontra amparo legal, visto que a norma constitucional garante à ora Defendente o direito ao creditamento do imposto devido nas operações anteriores, para fins de compensação com os débitos originados das saídas tributadas.

Neste sentido cita o Acórdão JJF nº 0248-06/24-VD, proferido pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal nos autos do AI nº 206837.0003/23-3, quando analisou matéria semelhante ao caso presente.

Conclui que à luz das regras anteriormente expostas, o crédito do ICMS decorrente das entradas de mercadorias para revenda deve ser integralmente reconhecido, assim como (i) os débitos de ICMS de operações com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária por antecipação e (ii) a aplicação da alíquota majorada do ICMS para produtos sujeitos à alíquota básica devem ser objeto de revisão e anulação por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Por fim, quanto à alegação de que o Defendente não observou as regras do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto nº 7.629/1999) ao encaminhar a cópia da Impugnação em formato de arquivo *PDF* e não em *word*, salienta que são inverídicas as afirmações da Fiscalização, demonstrando – inclusive – o intuito de induzir este Órgão Julgador ao equívoco.

Informa que a prova disso é que – quando do protocolo da defesa administrativa, corretamente enviou a peça em mídia digital e na versão *word*, não havendo dúvidas quanto à observância da ora Requerente aos regramentos do RPAF, conforme documento em anexo (Doc. 02).

Diante das provas apresentadas, afirma restar evidente que as afirmações da Fiscalização na Informação Fiscal ora combatida não privilegiam a verdade dos fatos, o que demonstra que – também por este aspecto – são infrutíferos os argumentos do autuante.

Ante o exposto, pugna que sejam desconsiderados e/ou julgados improcedentes os argumentos trazidos pela Fiscalização na Informação Fiscal, ao tempo em que reitera em todos os termos os argumentos até aqui apresentados (inclusive sobre a necessidade de diligência fiscal).

Por fim, pleiteia a juntada dos documentos de identificação dos causídicos signatários da Impugnação e da manifestação (Doc. 03).

O Autuante presta Informação Fiscal 2 às fls. 214 a 229 dos autos. Diz que o Autuado tomou conhecimento da Informação Fiscal produzida, contendo o exame das alegações apresentadas na peça de defesa. A Informação Fiscal encontra-se fls. 155 a 178 do PAF.

Dentro do prazo legal, previsto na legislação, o Autuado, através de representantes legalmente constituídos, protocolou Manifestação em relação à Informação Fiscal, presentes nas págs. 185 a 201, acompanhada de 3 (três) anexos, presentes nas págs. 202 a 212.

Diz que a manifestação está estruturada em 4 (quatro) blocos. Os parágrafos que constituem a manifestação estão numerados, perfazendo um total de 47 (quarenta e sete) e que serão objeto de apreciação e esclarecimentos no tópico seguinte, com alusão aos fatos, aos dados e informações obtidas ao longo do período de exame fiscal das operações fiscais do Autuado.

Informa que foi, didaticamente, trazido ao PAF na Informação Fiscal 1, o sentido, o significado, a importância da CNAE, podendo o Contribuinte ser colocado na condição de inapto, caso o Fisco Estadual considere incorreto, impróprio e não coadunado com o objetivo social do empreendimento e com as movimentações fiscais identificadas pelas bases de dados da SEFAZ.

Nessas situações, o Contribuinte é formalmente intimado, e em caso do não atendimento da Intimação, transcorrido o prazo estabelecido na Intimação, se dá a alteração para a condição de inapto, sem necessidade de qualquer visita técnica, anteriormente obrigatória.

Os Prepostos demonstram desconhecimento de que um Contrato Social é passível de indeferimento de registro nos Órgãos Públicos, caso não seja apontado CNAEs principal e secundárias em consonância com o objeto social da empresa. A menção das CNAEs é realizada no próprio corpo do Contrato Social e, habitualmente, logo após a indicação do objeto social do negócio.

Comenta que o exame dos anexos presentes no Auto de Infração, assim como, os Anexos presentes na Informação Fiscal 1 demonstram que o Autuado não utilizou a CNAE correspondente as efetivas atividades comerciais que efetivamente realizou (comércio de bebidas), não vindo a corrigir ao longo dos demais exercícios, depreendendo que o fez o intuito de aproveitar-se do tratamento tributário previsto no Art. 267 do RICMS-BA.

Ainda considerando as alegações apresentadas no parágrafo 1 da peça de manifestação, é importante aludir que a legislação fiscal, em particular, a relativa ao Cadastro do Contribuinte, há informações prestadas que são compartilhadas e integram a base de dados das instâncias federal, estadual e municipal. Uma dessas informações é a informação relativa a CNAE.

Diz que é responsabilidade dos sócios, como o devido aporte e orientação da contabilidade, prestar as informações, assumindo, mediante termo de compromisso, a veracidade e congruência das informações prestadas.

Considera que as alegações defensivas estão centradas no desejo do Autuado se afastar da verdade dos números, cuja confissão já faz, no corpo do parágrafo, afinal estamos tratando de atividade econômica, movimentação comercial, movimentação fiscal e caracterização da atividade exercida, 91,8% (2020) e 82,9% (2021), apenas de bebidas alcóolicas, não deixa, qualquer dúvida, acerca da atividade principal do Autuado.

Aliado aos percentuais acima, entende que deve ser considerado o objeto social da empresa apontado em Contrato Social presente nas págs. 22 a 24 do PAF.

Ressalta que na Informação Fiscal anterior deixou claro quais foram os procedimentos adotados para verificação e constatação do uso da redução da base de cálculo do tributo estadual, ao fazer uso de uma CNAE, como atividade principal, apontando como CNAE secundária, a atividade preponderante desenvolvida (comércio varejista de bebidas).

Diz que o defendente expressa inconformismo e considera que preponderância das compras e das vendas não é um parâmetro adequado para avaliar a efetiva atividade econômica do Autuado.

Novamente menciona que todos os itens classificados como bebidas (alcoólicas e não alcoólicas), comercializadas pelo Autuado, alcançaram os percentuais de 96,4% das vendas no exercício de 2020 e 94,1% das vendas no exercício de 2021.

Afirma que ignorar tais percentuais ou considerar que eles não expressam a efetiva atividade comercial desenvolvida, não parece crível, sensato, por que não dizer, adequado ao intuito de desqualificar a identificação do cometimento de uma infração, ou seja, a adoção de uma CNAE que permitisse fazer uso do benefício da redução da base de cálculo e demonstra a falta de fundamentos para confrontar a autuação.

Esclarece que a Autuação, em consonância a Ordem de Serviço, se ateve aos exercícios de 2020 e 2021, mas houve o cuidado, o zelo de examinar as atividades comerciais desenvolvidas pelo Autuado, em período que pudesse confirmar e afirmar que o Autuado utilizou da CNAE que

possibilitava um ganho fiscal, fazendo uso como CNAE Principal (4729-69/9 – Comércio Varejista de Produtos Alimentícios em Geral ou Especializado em Produtos Alimentícios) com tal fim, com a redução do montante de tributos gerando perdas tributárias ao Estado da Bahia.

Informa que a preponderância das operações comerciais foi de bebidas alcoólicas, e o Autuado não questiona, impossível fazer, de modo que fica caracterizado e demonstrado que a atividade econômica principal efetivamente desenvolvida pelo Autuado é tipificada pelo código da CNAE 4723-70/0 – Comércio Varejista de Bebidas, apontada e informada pelo Autuado, como Atividade Econômica Secundária.

Quando observado a última alteração se verifica o uso incorreto do CNAE 4729-69/9 - Comércio Varejista de Produtos Alimentícios em Geral ou Especializado em Produtos Alimentícios, como CNAE Principal, quando na última alteração contratual, o mencionado CNAE aparece na 6^a posição.

Informa que a alteração contratual de nº 20 foi realizada em 25 de novembro de 2020 apontando as atividades elencadas de varejo de alimentos, de bebidas, tabacaria e varejo de artigos de uso pessoal e doméstico.

Quando examinado as operações comerciais verifica-se que no exercício de 2020, os itens que o Autuante classificou como “Mercearia” representou apenas 2,2% das vendas (ver pág. 59 do PAF), sendo que no ano de 2021 o percentual foi de 8,9% (ver. Pág. 78). Quando considerado os demais exercícios antes os percentuais foram de 0,2% em 2019 e 0,0% em 2018. Salienta que não constatou qualquer venda de itens que possam ser associados com produção própria ou processo de adaptação ou preparação de frações.

Como pode ser observado pelos números e percentuais, a atividade desenvolvida pelo Autuado não se configura como comércio varejista de produtos alimentícios, exceto se consideramos bebidas alcóolicas (vinhos e destilados) como alimentos.

Diz que a utilização indevida e incorretamente da CNAE 4729-69/9 oportunizou e possibilitou o Autuado utilizar o regime de apuração simplificada, distorcendo o seu fim, com benefícios para si, em detrimento e prejuízos ao Fisco Estadual e a livre e saudável concorrência, tendo como desdobramento, o potencial aumento das perdas não apenas de receitas tributárias ao Estado, mas a Sociedade, seja em postos de trabalho e atividades complementares.

Pontua, acerca do parágrafo 6 da manifestação, o desconhecimento da legislação, legislação a qual o Autuado deixou de observar. É peculiar a consideração de que a representatividade da receita de vendas com bebidas alcóolicas não pode ser parâmetro para demonstrar que o Autuado não exerceu efetivamente as atividades de *delicatessen*, bar e *buffet*.

Nos parágrafos 7, 8 e 9, o Autuado alegada que o lançamento fiscal, “não resiste ... ao exame da realidade fática”, o que então é a realidade? Onde a Fiscalização se distancia dos argumentos jurídicos e se afasta dos fatos? O destaque do parágrafo ignora o teor da descrição dos fatos, da descrição da infração e o que dispõe a legislação acerca do uso de qualquer benefício fiscal.

Diz que se torna necessário observar a reapresentação da síntese das movimentações comerciais do Autuado, efetuada na Informação Fiscal inicial e que não deixa margem a dúvidas acerca da efetiva atividade desenvolvida pelo Defendente.

Cabe indagar, novamente: 96,43% dos valores comercializados foram de bebidas (2020), sendo que no ano de 2021, o percentual foi de 94,1%. Há dúvidas acerca de qual foi a atividade econômica do Autuado nos citados exercícios? O exame visual do resumo das operações presentes nos Anexo da Informação Fiscal anterior e, também presente como Anexo do Auto de Infração permitem a segurança na resposta.

Lembra que no Auto de Infração foi disponibilizado o quadro resumo dos exercícios auditados e autuados, enquanto o Anexo da Informação Fiscal contém o resumo dos exercícios de 2018 a 2022, conforme considerações efetuadas em relação ao parágrafo 4.

Diz que não há para qualquer atividade econômica, o estabelecimento de percentuais, novamente, cabe salientar, por isso, é solicitado, uma CNAE (principal) e CNAEs (secundárias), podendo anualmente, uma vez, o Contribuinte efetuar alterações.

Registra que o Autuado nega os fatos, sustentados em números, percentuais. Não ignora, mas desconsidera, nega o sentido da CNAE, seu propósito de evitar ou minimizar atos e ações dos Contribuintes, no âmbito municipal, estadual e federal que resultem em perdas, prejuízos ao erário e a própria sociedade, social e economicamente ao tirar proveito tornando a atividade comercial não centrada nos princípios de livre concorrência em condições de igualdade.

Sobre as alegações do parágrafo 15 ao mencionar o Decreto 22.804/24, novamente entende que o Defendente ignora a verdade factual dos números das operações comerciais realizadas pelo Autuado. A mencionada legislação veio para limitar ações lesivas ao erário público. No exame das operações fiscais do Autuado não há dúvidas que se trata de um comércio varejista de bebidas.

Alega que a Fiscalização não demonstrou que nos exercícios fiscais, o Autuado não exerceu as operações de bar, *delicatessen* ou serviço de *buffet* é ignorar os números e os elementos trazidos na Informação Fiscal.

Destaca, ainda, que nos exercícios examinados 2020 e 2021, não constava, em contrato social a atividade comercial de bar, conforme Alteração Contratual nº 20 de 27/11/2020.

Apenas na alteração contratual de nº 25 (págs. 22 a 25 do PAF), realizada em 14/03/2024, foi efetuada a inclusão da atividade denominada “bar”, conforme cláusula terceira. Como elemento adicional de prova tem o Alvará de Funcionamento do estabelecimento Autuado emitido pela Prefeitura Municipal de Salvador que aponta a data de 20/01/2024, como data de inclusão da atividade aludida de “bar”.

O entendimento é no sentido de que o Defendente não aponta atividades diretamente associadas a *delicatessen*, nem mesmo arrolando o CNAE correspondente dentre os CNAEs elencados no Contrato Social.

Commercializar um dos itens, naturalmente não é suficiente, mas em qualquer exame, e assim foi realizado pela Fiscalização, o exame do conjunto de itens de mercadorias comercializadas pelo Autuado, considerando um período de 5 (cinco) anos.

Quanto a alegação de que a Fiscalização não oportunizou ao Autuado a possibilidade de comprovar o efetivo exercício, conforme afirmação presente na manifestação, diz que os elementos de prova arrolados nos demonstrativos produzidos, com base na escrituração fiscal, permitiram verificar que o Autuado, não vendeu uma taça de vinho ou de bebida destilada, ao menos uma, portanto distante de um bar.

Quanto a atividade de buffet, informa que a referida atividade não consta, em contrato social, como uma atividade a ser desenvolvida pelo Autuado, lembrando que atividade dessa natureza requer autorizações, alvarás de licença e funcionamento que não foram apresentados pelo Autuado.

Em relação a fotos e prints de redes sociais, diz que as fotos que evidenciam um espaço físico e disposição de itens e móveis, mas que não evidenciam o efetivo uso e preponderância, à medida que, não há documentos fiscais que corroborem operações comerciais (vendas de taças de vinho, insisto, por ser o produto de maior preponderância nas vendas).

À luz dos dados arrolados nos procedimentos de auditoria afirma que se configurou a infração e a adoção, de modo indevido e incorreto, visando tirar proveito, com redução dos encargos tributários, aliado ao fato de resultar em concorrência predatória aos Contribuintes que efetivamente atuam no segmento de comercialização de bebidas alcoólicas.

Destaca que nos parágrafos 25 a 30 o Autuado expressa sua “irresignação sobre os erros verificados no montante do crédito tributário exigido”, entretanto, na sua peça de defesa, a

alegação foi de modo algum demonstrada, ainda que mencione ter analisado as planilhas de reapuração do ICMS, não apresentou ou indicou onde tais inconsistências se faziam presentes.

Dos itens questionados 13 (treze) foram considerados não procedente a alegação, ao considerar o NCM do item de mercadoria, assim como, as informações técnicas obtidas junto ao fabricante, vindo a se configurar tais itens (coquetel) como bebida alcóolica. Os Prepostos foram informados, sendo estabelecido um prazo para algum esclarecimento adicional para os itens considerados não passíveis de correção, sem qualquer manifestação.

Buscando e visando rigor dos dados a planilha diz que foi novamente examinada, sendo identificado alguns itens, cuja alíquota correta era de 27% e na versão inicial foi utilizada a alíquota de 18%. Esclarece que o trabalho realizado se fez de modo manual, visualmente, examinando os itens de mercadorias, sua descrição, o NCM, o CFOP, assim como, as demais informações para atribuição da alíquota correta.

Destoante do que afirma o Defendente nos parágrafos 29 e 30, o print do arquivo Excel utilizado para cálculo do ICMS devido possibilita verificar que o exame foi efetuado item a item de mercadoria sendo utilizado a alíquota compatível com a classificação do item e não como afirmado a utilização de uma única alíquota.

O Autuado, por certo, examinou as referidas planilhas e apresentou questionamentos, os quais foram acolhidos, portanto, constatou que nos dois exercícios, em apenas 145 (cento e quarenta e cinco) itens de mercadorias foram utilizados a alíquota de modo indevido.

Na sua Manifestação, o Defendente apresenta através do anexo, sob forma de arquivo Excel nominada “PAF 206837.0015/24-0 - Planilha Produtos Alíquotas com 27% - Exercício de 2020” o questionamento de 158 (cento e cinquenta e oito) itens, sendo acolhido a alegação para 145 (cento e quarenta e cinco) itens, portanto, inconsistências para pouco mais de 1% (um por cento), já explicado, decorrente da inserção manual das alíquotas.

Registra que no parágrafo 32 da manifestação há uma afirmação que debilita e fragiliza a própria defesa, do montante de débito de ICMS apurado de pouco mais de R\$ 1.830.000,00 (um milhão e oitocentos e trinta mil) reais, o Autuado apontou inconsistências que resultou na redução de R\$ 1.276,46. Há uma narrativa que não se sustenta à luz dos números elencados de que foi utilizado uma alíquota abusiva e incongruente com os itens de mercadorias.

Sobre a afirmação presente no parágrafo 34 da manifestação, acerca da precariedade do lançamento tributário é muito mais um comentário, uma narrativa que destoa dos fatos apurados. Nos parágrafos 35 e 36 o Defendente arguir uma “injustiça”, a não consignação de crédito pelas transferências e a utilização da alíquota de 27% (prevista na legislação para bebidas alcoólicas e aplicada apenas aos itens de mercadorias classificados como tal).

Acerca das considerações trazidas nos parágrafos 36 a 39 com a alegação de descumprimento ao princípio da não cumulatividade com menção a Constituição Federal, art. 155 e a ADC nº 49, para considerar indevido, incorreto e não legal a exigência do ICMS objeto da autuação. O Autuante faz menção no Auto de Infração aos dispositivos legais que subsidiaram e amparam os procedimentos de apuração da Infração, de modo que não cabe considerar os dispositivos mencionados.

Sobre a alegação no parágrafo 40 de que o Defendente tem o direito integral aos créditos de ICMS, afirmando de maneira geral, ignorando que os créditos foram considerados na reapuração, não o fazendo em relação as Entradas por Transferências. A SEFAZ-BA adotou de imediato o entendimento da não exigência de destaque de ICMS nas movimentações realizadas a título de Transferências, o que foi defendido de modo veemente pelos Contribuintes, a solicitação do Autuado de faz de modo inverso, em razão do cometimento de uma falha ou equívoco na escrituração fiscal.

Considerando a alegação presente nos parágrafos 41 e 42, em alinhamento com o Acordão JJF nº 0248-06/24, da 6ª Junta de Julgamento Fiscal – CONSEF, informa que procedeu a revisão da apuração de créditos, inicialmente efetuada, quando da emissão do Auto de Infração, sendo considerado na nova versão da planilha de cálculos, os valores de créditos relativos as operações de Transferências.

Informa que nas novas versões das planilhas de autuação foram criadas ABAS para as revisões dos valores de crédito, mantendo, portanto, as ABAS originais permitindo a verificação e confrontação, acerca da apropriação dos créditos decorrentes de Transferências, como pode ser verificado nos arquivos “1 2020 Casa Dez RV Auditoria Inf Fiscal 2 Exame Alegações Manif 25Jan2025” e “2 2021 Casa Dez RV Auditoria Inf Fiscal 2 Exame Alegações Manif 25Jan2025”.

Foram examinadas as notas fiscais de transferências, as quais estão relacionadas na ABA “2020 C Dez EntSinteg Reexame” e “2021 C Dez EntSinteg Reexame”. Em razão da consideração dos créditos decorrentes de Transferência, os créditos totais no ano de 2020 passaram de R\$ 24.686,30 para R\$ 66.824,10, enquanto no exercício de 2021, os créditos totais passaram de R\$ 16.988,96 para R\$ 30.731,24, lembrando que a apuração de crédito foi efetuada mês a mês.

Destaca que as Saídas efetuadas pelo Autuado, a título de Transferência não tiverem ICMS destacado, não gerando as unidades de negócios direito a crédito. No reexame não foram exigidos sobre as Saídas dessa natureza (Transferência) qualquer valor de débito de ICMS.

Registra que em relação as alegações de exigência de ICMS sobre itens de mercadorias passíveis de substituição tributária, assim como, de que créditos relativos as aquisições de Contribuintes do Simples Nacional, não foi apresentada qualquer situação para reexame.

Após a revisão das alíquotas aplicadas em cada um dos itens de mercadorias, nas movimentações de Saídas e da consideração dos valores de créditos relativos as Transferências foi reapurado o ICMS para cada exercício, mês a mês, conforme novos demonstrativos que foram elaborados.

Informa que após as correções, o montante histórico de ICMS apurado como devido no exercício de 2020 passou de R\$ 1.520.898,063 para R\$ 1.497,607,78. No exercício de 2021 o montante passou de R\$ 1.924.937,77 para R\$ 1.920.507,47.

Destaca as alegações sem provas relativas a crédito de ICMS decorrentes de aquisições de Contribuintes SN, assim como, de exigência de ICMS sobre itens de mercadorias objeto de Substituição Tributária.

Esclarece que a Informação Fiscal anterior e objeto do bloco “dos pedidos”, teve acolhimento, por parte do Autuante que efetuou os ajustes e correções das alegações apresentadas na peça de impugnação, ao tempo em que esclareceu, correlacionou os fatos e procedimentos de auditoria trazendo elementos que permitam a apreciação pelo CONSEF do PAF em apreciação e julgamento.

Conclui que essa Informação Fiscal, assim como, as planilhas que subsidiaram o Auto de infração estão sendo anexadas, inclusive permitindo, ao CONSEF e seus Julgadores fácil e rápido acesso as planilhas de cálculo, quando da apreciação, assim como, o Autuado que pode novamente examinar as correções e ajustes realizados.

Lembra que, mediante *e-mail* enviado no dia 7 do corrente mês, foi informado aos Prepostos do Autuado o não acolhimento do pedido de correção da alíquota aplicada para alguns itens, ao tempo em que foi aberto um prazo para esclarecimentos complementares, não tendo ocorrido qualquer manifestação.

Diz que foi dado ciência da presente Informação, aos Prepostos do Autuado, tendo o prazo legal previsto na legislação (RPAF-BA), que é de 10 (dez) dias, para manifestação, caso considerem necessário.

O Defendente apresenta nova Manifestação às fls. 240 a 252 do PAF. Inicialmente, destaca que os argumentos trazidos na Informação Fiscal 2 apenas corroboram o fato de que a i. Fiscalização se pautou em critérios não previstos na legislação para desenquadrar o ora Defendente do regime

simplificado de recolhimento do ICMS, repisando os fundamentos relacionados (i) à suposta inadequação do CNAE principal elegido pela empresa e (ii) ao percentual de faturamento de determinados itens comercializados.

Registra, ainda, que a Informação Fiscal 2 – a bem da verdade – confirma a fragilidade do lançamento tributário ora combatido no instante em que a Fiscalização reconhece a existência de incorreções no cálculo do ICMS exigido, fato este somente retificado após a apresentação da defesa administrativa e das manifestações pelo Defendente.

Afirma que essa crítica é fundada exclusivamente na análise lançamento tributário. A crítica não é direcionada ao i. Fiscal responsável pela presente autuação, mas é sim direcionada contra o lançamento tributário que, reitere-se, se baseia em critérios subjetivamente construídos e que não encontram amparo na lei.

Entende que a exigência fiscal em debate merece ser julgada improcedente dado o correto enquadramento das atividades econômicas exercidas pelo Autuado no rol das operações realizadas pelos estabelecimentos indicados no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores. É o que se passa a demonstrar.

Da análise da Informação Fiscal 2, diz que se observa que a postura reiterada da Fiscalização é defender – de maneira desarrazoada que a indicação equivocada da CNAE pelo contribuinte é critério fundamental para desenquadra-lo do benefício em referência.

Em linhas diretas, na ótica da Fiscalização, o Defendente não possui em seu contrato social a indicação de CNAE que respalde o exercício de atividade de *delicatessen*.

Alega que, diferentemente do quanto defendido pela Fiscalização, a CNAE Principal indicada pela em seu contrato social (4729-6/99) é exatamente aquela apontada pelo IBGE para exercício da atividade de *delicatassen*.

Diz que a nota explicativa do IBGE não deixa margem para dúvidas de que é correta a CNAE Principal adotada pelo Defendente, o que tornam infrutíferos os argumentos apresentados pela Fiscalização a esse respeito.

Menciona que toda a autuação fiscal combatida foi pautada na premissa de que a CNAE principal indicada pelo Defendente é equivocada, sendo este, inclusive, o fundamento que norteia o Auto de Infração.

Alega que restando comprovado que a CNAE principal adotada pelo Autuado é correta, não restam dúvidas que as razões para a constituição do lançamento tributário merecem ser afastadas e, consequentemente, o Auto de Infração deve ser desconstituído, mediante o reconhecimento da sua nulidade.

Registra que a Fiscalização ainda tenta refutar a classificação do Defendente como *delicatessen* com base na suposta relevância da receita de bebidas alcoólicas em relação aos demais produtos revendidos.

Diz que se trata de argumento sem qualquer respaldo normativo na legislação de regência. Pergunta, qual seria o percentual de faturamento referente à comercialização de bebidas alcoólicas para que um estabelecimento pudesse ser considerado *delicatassen*? Diz que esse requisito não consta na lei ou em qualquer ato normativo expedido pelo Estado da Bahia.

Alega que a contradição ora evidenciada apenas demonstra que os argumentos da Fiscalização pautam-se no afã arrecadatório e na defesa do lançamento tributário, quando os elementos fáticos e probatórios apontam para direção inversa.

Nessa esteira, pontua que tal critério até pode vir a ser adotado para fins de fruição do regime especial, mas isso precisa ser feito pela Lei e com aplicação prospectiva. O contribuinte de boa-fé não pode ser surpreendido pelo estabelecimento de novos critérios para o gozo de um regime,

especialmente se estes critérios estão sendo criados pela fiscalização e aplicados de forma retroativa.

Afirma que o presente Auto de Infração é também nulo porque é baseado em critério interpretativo não previsto na legislação, sendo certo que o percentual de faturamento de determinados itens comercializados não traduz fundamento suficiente para desqualificar o Defendente da condição de *delicatessen*.

No que tange ao efetivo exercício das atividades beneficiadas pela apuração simplificada do ICMS, diz que a Fiscalização novamente – tal como feito na Informação Fiscal 1 – lançou mão das explicações divulgadas pelo SEBRAE sobre o alcance conceitual da atividade.

No entanto, na sua conclusão, aduz a Fiscalização que o fato de “comercializar um dos itens naturalmente não é suficiente” para a devida caracterização como *delicatessen*.

Diz que se nota a utilização de argumentos desconectados da realidade fática por parte da Fiscalização, que mais parecem uma tentativa de defesa da autuação “a qualquer custo” do que uma efetiva busca pela verdade material.

Afirma que a prova disso é que a própria planilha que acompanha a Informação Fiscal 2 aponta a comercialização pelo Defendente de inúmeros itens enquadrados nas na definição do SEBRAE.

Informa que a listagem de itens efetivamente comercializados não deixa dúvidas de que a representatividade de determinada mercadoria no faturamento da empresa não pode servir como base para definir a atividade por ela desenvolvida.

Indaga, como pode a ora Defendente – mesmo comercializando molhos especiais, chocolates importados, biscoitos, embutidos, massas italianas e outros produtos alimentícios sofisticados (leia-se produtos requintados) – ser desenquadrado do conceito de *delicatessen* com base justamente no argumento de que não comercializa outros itens que não vinhos?

Alega que a Fiscalização parece não ter interpretado bem os fatos levantados durante o curso deste processo, e não é capaz de apresentar quais são os parâmetros necessários para fins de fruição da redução de base de cálculo. Não informa o volume máximo de bebida alcoólica que a Requerente poderia vender e não informa o número de outros itens ou o volume de faturamento com estes que seriam necessários para que o benefício fosse mantido. E não informa simplesmente porque estes critérios não estão amparados na legislação do Estado da Bahia.

Acrescenta que, analisando detidamente o relatório de saídas constante da planilha elaborada pela Fiscalização – e que instrui a Informação Fiscal 2 – nota-se a venda unitária de diversos itens para consumo no próprio estabelecimento do Defendente, como – a título exemplificativo – água, cerveja, doses de cachaça, etc.

Afirma que resta demonstrado que o Auto de Infração ora combatido merece ser julgado nulo, visto que está fundamentado em presunções dissociadas da verdade material, assim como em requisitos formais de enquadramento no regime especial de apuração não previstos na legislação do ICMS da Bahia, conforme – inclusive – atestado pela própria Fiscalização em sua Informação Fiscal 2.

Na remota hipótese de o lançamento tributário vir a ser julgado procedente (o que não se acredita), afirma que demonstra ainda a fragilidade da autuação fiscal diante da existência de incorreções no cálculo do ICMS exigido, fato este somente reconhecido pela própria Fiscalização após a apresentação da defesa administrativa e das manifestações pelo Defendente.

Recorda que a Fiscalização – ao reapurar o suposto débito do ICMS – considerou alíquota majorada do imposto (27%) para mercadorias que são submetidas à alíquota padrão do ICMS, o que demonstra a ilegalidade da metodologia de cálculo adotada e, por consequência, à nulidade do lançamento de ofício, tendo em vista a precariedade do trabalho realizado pelo aujuante e o inequívoco erro de direito.

Também, no lançamento tributário originário não foi levado em consideração os créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias para revenda, especialmente em relação às transferências de produtos entre matriz e filial, o que restou corrigido pela Fiscalização na Informação Fiscal 2.

Afirma que todos estes erros de apuração e de interpretação da legislação de regência da matéria geram nulidade absoluta do presente Auto de Infração.

Isso porque, em que pese a presunção de legitimidade dos atos administrativos, tal atributo não pode significar – sob nenhuma hipótese – a inversão do ônus da prova no lançamento tributário, sob pena de desvirtuar o disposto no art. 142 do CTN e demais princípios e dispositivos que regem o Processo Administrativo Fiscal.

Alega que a Fiscalização – ao invés buscar a verdade material dos fatos, analisando os documentos e a natureza da atividade desenvolvida pela ora Requerente – efetuou a reapuração do ICMS em evidentes erros de interpretação da lei quando da escolha da metodologia utilizada para recalcular o tributo, incorrendo em clara nulidade.

Por essas razões, diz que é evidente a fragilidade do Auto de Infração em referência, de modo que se faz necessário o reconhecimento da nulidade do lançamento, com a consequente extinção do crédito tributário.

Ante o exposto, pugna que sejam desconsiderados e/ou julgados improcedentes os argumentos trazidos pela Fiscalização na Informação Fiscal 2, ao tempo em que reitera em todos os termos os argumentos até aqui apresentados, inclusive sobre a necessidade de diligência fiscal.

Autuante presta Informação Fiscal 3 às fls. 257 a 267 dos autos. Diz que os parágrafos que constituem a manifestação do Autuado estão numerados, perfazendo um total de 34 (trinta e quatro) e que serão objeto de apreciação e esclarecimentos no tópico seguinte, com alusão aos fatos, aos dados e informações obtidas ao longo do período de exame fiscal das operações fiscais do Autuado.

Reafirma que a emissão de um Auto de Infração não se dá sem os elementos de descrição, demonstração e prova da identificação do cometimento de irregularidades à luz da legislação, tendo o exame prévio de uma Supervisão e de um Inspetor Fiscal.

Registra que, novamente, o Autuado ignora o já apresentado no teor da descrição dos fatos realizados no próprio Auto de Infração e de maneira didática na Informação Fiscal inicial. A escolha e uso do código da CNAE não é uma escolha aleatória, nem deve ser realizada ao bel prazer do Contribuinte, especialmente, visando obter benefícios fiscais, com o mascaramento das efetivas atividades comerciais que realiza.

Afirma que já foi, didaticamente, trazido ao PAF na Informação Fiscal 1, o sentido, o significado, a importância da CNAE, podendo o Contribuinte ser colocado na condição de inapto, caso o Fisco Estadual considere incorreto, impróprio e não coadunado com o objetivo social do empreendimento e com as movimentações fiscais identificadas pelas bases de dados da SEFAZ.

Diz que a legislação, como já destacado nas Informações Fiscais anteriores, prevê sanções e inclusive, a alteração da condição de NORMAL para a condição de INAPTO, caso o Contribuinte não venha a atender Intimações para corrigir a CNAE. Importante salientar, que, naturalmente, é dado ao Contribuinte o direito de prestar esclarecimentos e sustentar a adoção de um dado código da CNAE.

Esclarece que todas as alegadas incorreções apontadas pelos Prepostos do Autuado foram corrigidas, com pontuais alterações, de modo mais específico, o ICMS apurado na Autuação, no ano de 2020 foi de R\$ 1.520.896,09, em 2021 foi de R\$ 1.924.937,77. Após o exame das alegações de defesa os valores foram corrigidos para R\$ 1.497,607,78 (2020) e R\$ 1.920.507,47 (2021).

Menciona que na nova Manifestação, objeto da presente Informação Fiscal, não houve qualquer questionamento aos valores apresentados na Informação Fiscal 2, o que sucinto espanto a

afirmação “... a bem da verdade – confirma a fragilidade do lançamento ... Fiscalização reconhece a existência de incorreções no cálculo do ICMS exigido”, afinal a realização de ajustes pontuais, demonstrando, inclusive, a precisão dos valores iniciais apurados e que após as correções não foram objeto de questionamentos, não é crível a afirmação de “fragilidade”.

Em relação as alegações do parágrafo 5, diz que os Prepostos do Autuado demonstram, não ignorância do conteúdo das Informações Fiscais 1 e 2, da menção à legislação, e do sentido, razão, propósito da CNAE. Foi informado que o Estado, através dos seus órgãos de fiscalização, verifica a observância da legislação dos Cidadãos, assim como, das Organizações constituídas.

Pontualmente no que alega no parágrafo 6, o Defendente corrobora as alegações trazidas pelo Autuante para considerar que o Autuado exerce a atividade de Comércio Varejista de Bebidas Alcóolicas, cujos percentuais foram de 91,8% (2020) e 82,9% (2021), das vendas realizadas e não de delicatessen como afirma.

Quanto a afirmação contida no parágrafo 7 com a transposição da categorização da CNAE para arguir que adotou o código CNAE correto. Informa que ao examinar o Contrato Social do Autuado e as subsequentes alterações contratuais, já efetuado na Informação Fiscal 2, pode ser constatado algo inusitado: em nenhum momento, do Contrato Social, o Autuado menciona como atividade comercial a ser desenvolvida o termo delicatessen. Ou seja, jamais o Autuado tencionou vir a ser delicatessen, apenas buscou tirar proveito da redução da base de cálculo do ICMS.

A última alteração contratual, assim como, a menção as anteriores estão disponibilizadas no PAF e cabe examiná-las diante do inusitado fato, ou seja, nem contratualmente, os sócios, jamais afirmaram que a sociedade abarcaria a atividade consignada como *delicatessen*.

Menciona que, diferente do que argui o Defendente nos parágrafos 11 a 13 a preponderância é um termo uso e presente na própria CNAE. Há que considerar que frente a complexidade das atividades econômicas desenvolvidas na sociedade contemporânea não há como imaginar a existência de códigos que abarquem a especificidade das inúmeras atividades, nesse sentido, algumas CNAEs tem a característica de abranger diferentes atividades.

Diz que a questão básica, simples, óbvia é um empreendimento comercial onde 91,8% (2020) e 82,9% (2021), das vendas realizadas foram de bebidas alcóolicas é uma *delicatessen*.

Antes de responder, considere que abarcando todas as bebidas (alcóolicas e não alcóolicas) o empreendimento vendeu um montante de 96,42% (2020) e que no ano de 2021 o montante chegou a 84,1% das vendas.

Entende que não considerar tais percentuais ou considerar que eles não expressam a efetiva atividade comercial desenvolvida, não parece crível, sensato, por que não dizer, adequado ao intuito de desqualificar a identificação do cometimento de uma infração, ou seja, a adoção de uma CNAE que permitisse fazer uso do benefício da redução da base de cálculo e demonstra a falta de fundamentos para confrontar a autuação.

Lembra que a legislação recomenda a anualmente, sugerindo o mês de fevereiro, o Contribuinte (Federal, Estadual e/ou Municipal) reexamine a CNAE adotada no ano anterior, considerando as operações comerciais efetivamente desenvolvidas e se necessário efetue um ajuste ou alteração.

Quanto a alegação presente nos parágrafos 14 e 15 reflete o não exame dos procedimentos adotados e dos aspectos considerados, de ordem contratual e factual considerando os produtos efetivamente comercializados e a preponderância econômica dos itens de mercadorias.

Não cabe mais, mas se faz necessário, procedimentos de auditoria exigem o exame dos fatos e a quantificação dos dados identificando o padrão, a preponderância.

Por fim, destaca que, distinto da alegação de boa ou má fé, comercializar os percentuais acima destacados de bebidas e alegar ser *delicatessen*, e vindo a se beneficiar da redução da base de cálculo, onde 89% (2020) e 80% (2021) das vendas deixam de ter o ICMS apurado com a aplicação

da alíquota de 27% passando a ser aplicado a alíquota de 4% pode auxiliar na construção de uma resposta a alegação do Autuado.

Afirma que as considerações efetuadas nos parágrafos 16 e 17 são de natureza conveniente da Autuada e ensejam um julgamento do que é conveniente a Autuada.

Sobre a atividade efetivamente desenvolvida pelo Defendente, salienta que todos os dados e cálculos sempre foram disponibilizados ao Autuado de modo claro e acessível, sempre pautando as afirmações com base em números. Diz que a mencionada planilha corrobora a pertinência da autuação. Se pode constatar que em 2020 os itens elencados com Mercearia representaram 2,31% das vendas e em 2021 o percentual foi da ordem de 8,9%.

A título de curiosidade e examinando a mesma planilha se encontra Acessórios para Bebidas e Charutos em 2020 o percentual de 1,27% e em 2021 de 7%, como pode ser verificado no print das planilhas de cálculo e já presentes na Informação Fiscal 2.

Quando examinando a mesma planilha e considerando novamente, os itens de mercadorias relacionados pelo Autuado no parágrafo 21 se constata em tais itens representaram apenas 12,4% da quantidade de itens foram classificados como Mercearia, no ano de 2020. No ano de 2021, os Itens Mercearias representaram apenas 21,9%.

Informa que no levantamento fiscal considerou a representatividade econômica e a representatividade quantitativa dos itens comercializados para estabelecer o entendimento de que a atividade preponderante, de modo algum, foi nos exercícios examinados de delicatessen.

Diferente do que é afirmado pelo Autuado nos parágrafos 22 e 23 onde efetua recortes pontuais, ignorando todo o conjunto de dados arrolados na mencionada planilha. Jamais foi afirmado que o Autuado não comercializa outros produtos, a própria planilha citada pelos Prepostos do Autuado demonstra que o Autuante considerou todas as mercadorias e a preponderância de cada uma das categorias que estabeleceu, inclusive, o fazendo com base nas CNAEs secundárias elegidas pelo Autuado.

Ao considerar os produtos associados a CNAE 4723-7/00 Comércio varejista de bebidas, a partir dos descritores do IBGE temos o elencar das seguintes descrições:

- BEBIDAS ALCOÓLICAS E NÃO ALCOÓLICAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- CERVEJAS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- DEPOSITO DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS; COMÉRCIO VAREJISTA
- LICORES; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- REFRIGERANTES, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- SAQUÊ; COMÉRCIO VAREJISTA
- VINHOS, SEM ATIVIDADE DE SERVIR; COMÉRCIO VAREJISTA DE
- ÁGUA MINERAL, DEPOSITO DE; COMÉRCIO VAREJISTA

Afirma que no rol acima estão presentes na atividade praticada pelo Autuado nos exercícios examinados.

Ressalta que, mencionado na Informação Fiscal 2, com base no Alvará de Funcionamento do Autuado emitido pela Prefeitura Municipal de Salvador que aponta a data de 20/01/2024, como data de inclusão da atividade aludida de “bar”.

Acerca da afirmação presente no parágrafo 24 diz que configura a presença recorrente da construção de uma narrativa, que se repete e que não refuta os números, os percentuais apresentados ao longo das informações fiscais. Distinto do que afirma na última frase, a qual foi grifada para destaque que defende a não existência de critérios na legislação.

Menciona que a própria legislação, considerando a dinâmica de um empreendimento, onde ajustes e mudanças ocorrem, inclusive, para a própria sobrevivência do negócio, possibilita que o Contribuinte, altere para a CNAE que melhor expresse a sua atividade desenvolvida e alterada em face da dinâmica comercial.

Entende que fazer uso da CNAE de modo a mascarar, com fins de tirar proveito com a redução do ICMS, a partir de uma alusão a uma atividade comercial que não se faz presente, nem mesmo no Contrato Social é um fato, não uma narrativa.

A título de contribuição destaca que o uso do termo preponderância é algo presente não apenas na definição e justificativa da criação da CNAE, mas também de dispor em alguns códigos do termo em questão (preponderância).

Acrescenta que, diferente no que afirma o Autuado no parágrafo 25 não foi identificada na correspondente ABA das planilhas a comercialização de doses de bebidas, água mineral tem uma participação pontual nas operações e está correlacionada com a atividade de comércio de varejo.

Sobre a alegação de fragilidade da autuação fiscal decorrente do reconhecimento dos erros de apuração do tributo cobrado, diz que a narrativa não se coaduna com os fatos. O Autuado arrolou os itens de mercadorias que havia sido desconsiderado o crédito fiscal de Contribuintes SN, exigência de ICMS sobre itens de mercadorias objeto de Substituição Tributária e imposição de alíquota diferente e a maior do que a prevista na legislação.

Informa que todas as situações elencadas foram objeto de exame e de acolhimento por parte do Autuante, conforme consta na Informação Fiscal 2, levando a correção e ajustes realizados na planilha que subsidiou a autuação, sendo criado ABAS.

As alegadas incorreções apontadas pela Defesa foram corrigidas, com pontuais alterações, de modo mais específico, o ICMS apurado na Autuação, no ano de 2020 foi de R\$ 1.520.896,09, em 2021 foi de R\$ 1.924.937,77. Após o exame das alegações de defesa os valores foram corrigidos para R\$ 1.497.607,78 (2020) e R\$ 1.920.507,47 (2021).

Sobre a afirmação do parágrafo 29 informa que esclareceu que passou a considerar os créditos relativos as Transferências considerando a decisão do CONSEF em julgamento recente. Para que não parece dúvidas, o print da ABA da planilha de apuração, encaminhadas como anexo da Informação Fiscal 2, a qual os Prepostos receberam cópia, de cada um dos exercícios examinados dirime a afirmação.

A coluna “Cred Ajust” permite verificar que houve correção dos créditos. E se o Autuado examinar as ABAS “2020 C DEZ ItensEntSint Reexa” e “2021 C Dez EntrSinteg Reexame” filtrando pelo CFOP poderá constatar que para os itens de mercadorias constantes na Entrada a título de Transferência e que tiveram no documento fiscal o destaque do ICMS, o respectivo crédito foi considerado.

Salienta que o Contribuinte destacava o ICMS em algumas das Transferências, nesse sentido, foi considerado como fonte de informação o Sintegra.

Conclui que a presente Informação Fiscal, fruto da Segunda Manifestação do Autuado, realizada em 25 de fevereiro do corrente, não se fez acompanhar de qualquer demonstrativo, ou mesmo questionamento pontual dos valores de ICMS apurados, após o acolhimento das alegações no que concerne aos valores imputados.

A nova Manifestação não apresentou novos elementos que ensejassem a revisão dos valores imputados ao autuado.

Pede o encaminhamento do PAF ao CONSEF para apreciação, assim como cópia aos Prepostos do Autuado para conhecimento.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Matheus Fontes Monteiro – OAB/BA Nº 33.586.

VOTO

O Defendente alegou que o presente Auto de Infração deve ser anulado, afirmando que não cumpriu os requisitos básicos para sua constituição, tendo a Fiscalização empreendido atividade

administrativa absolutamente desassociada da realidade fática e da legislação de regência da matéria, adotando critérios e requisitos não previstos na legislação.

Disse que a Fiscalização não demonstrou o perfeito enquadramento dos fatos às normas de incidência do ICMS, aduzindo, apenas, uma suposta ocorrência de redução indevida da base de cálculo a partir de uma presunção que não tem base legal e não está ancorada na prova produzida nos autos.

Afirmou que a descaracterização do regime adotado para recolhimento do imposto, pelo que se pode entender do Auto de Infração, foi feita exclusivamente pela verificação das CNAEs declaradas e pelo percentual do faturamento com determinados itens e concluiu que a autuação merece subsunção à norma disposta no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O motivo da lavratura do Auto de Infração encontra-se descrito na acusação fiscal, a motivação está definida, pois o sujeito passivo foi acusado de recolhimento a menos do ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do referido imposto, constatando-se que o fato descrito no Auto de Infração está de acordo com os demonstrativos elaborados pelo Autuante às fls. 45 a 76 e CD-ROM à fl. 96 dos autos, que relaciona as notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal.

Na descrição dos fatos constante no Auto de Infração especifica com precisão qual a irregularidade apurada, foram informados os procedimentos realizados no exame dos itens de mercadorias, analisadas as atividades do Contribuinte para verificar se estava correto o enquadramento das atividades previstas para o benefício fiscal, de acordo com a CNAE (CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS) e explicadas as planilhas que acompanham o Auto de Infração.

Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o Impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa, se manifestando em mais de uma oportunidade no processo; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais e não se observou qualquer prejuízo para a produção da defesa, pois o contribuinte, ao defender-se, foi ao cerne da questão.

Vale ressaltar que não implica nulidade da autuação a existência de algum equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF-BA/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS relativo ao uso indevido de benefício fiscal previsto na legislação tributária deste Estado, e no transcurso da instrução processual o lançamento de ofício foi aperfeiçoado diante da documentação apresentada pelo Impugnante, ajustes foram realizados pelo Autuante, e foi cientificado o Defendente na forma da legislação de regência.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entendem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que se encontram os requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF-BA/99, estão

definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar apresentada pelo Autuado.

O Impugnante requereu a realização de perícia e diligência fiscal no intuito de que fosse efetuada a correta apuração do débito do ICMS, decorrente das saídas das mercadorias, assim como o reconhecimento do direito ao crédito do ICMS nas aquisições realizadas, especialmente para a correta apuração do referido imposto.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência/perícia, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência/perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021.

De acordo com a Descrição dos Fato, a atividade preponderante desenvolvida pelo Contribuinte foi informada como CNAE SECUNDÁRIA, sendo que a CNAE PRINCIPAL não é correta para classificar a atividade comercial desenvolvida nos exercícios fiscalizados, considerando os percentuais de comercialização, conforme cálculos presentes em Excel. Foi apurado o ICMS devido após a consideração dos valores já recolhidos ou objeto de denúncia espontânea.

O Defendente alegou que o Autuante aplicou alíquota majorada para todas as vendas realizadas no estabelecimento, desconsiderando a particularidade de cada produto; e não computou os créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias para revenda, especialmente em relação àquelas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional e as transferidas entre matriz e filial.

Questionou qual ato normativo previsto na legislação baiana determina o percentual de preponderância da venda de determinado tipo de produto – seja alimento ou bebida – para servir como elemento (des)caracterizador da redução da base de cálculo permitida pelo art. 267, inciso VI, do RICMS/BA.

De acordo com as informações do Autuante e o levantamento fiscal acostado ao PAF, o exame foi efetuado item a item de mercadoria sendo aplicada a alíquota compatível com a classificação de cada item e não, a utilização de uma única alíquota.

Sobre a legislação aplicada, a exigência fiscal foi efetuada a partir da verificação da atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado, se estava conforme o previsto no art. 267, inciso VI do RICMS-BA/2012, abaixo reproduzido para melhor entendimento da matéria em análise.

RICMS-BA/2012:

Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitorias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

De acordo com a descrição dos fatos e “Dados Cadastrais” à fl. 06 deste PAF, consta no INC (INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE) que o Defendente elegeu, adotou e informou como “Atividade Econômica Principal 4729699 – Comércio varejista de produtos alimentícios em geral

ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente”. A partir da CNAE principal (comércio varejista de produtos alimentícios em geral) o Contribuinte efetuou a Redução da Base de Cálculo nas Saídas dos itens de mercadorias, aplicando o disposto no art. 267 Inciso VI do RICMS-BA/2012.

Com base na Escrita Fiscal apresentada pelo Contribuinte e registros em EFD, o Autuante informou que foram examinados os itens de mercadorias adquiridos e comercializados, de modo a verificar se as atividades comerciais realizadas possibilitavam o enquadramento naquelas previstas no Inciso VI do art. 267. Foi constatado, conforme dados obtidos a partir das EFDs que o Contribuinte não desenvolve uma das atividades previstas no Inciso VI do art. 267 e associadas a CNAE indicada pelo Contribuinte para caracterizar as atividades que desenvolve. Os dados presentes nas mencionadas planilhas demonstram factualmente, considerado o tipo e quantidade de itens de mercadorias comercializados, que o Contribuinte adotou uma CNAE incorreta e indevida para expressar o teor principal das suas atividades comerciais.

Observo que se trata de um benefício concedido em função da atividade desenvolvida pelo Contribuinte, de modo que, somente os estabelecimentos que desenvolvem as atividades elencadas taxativamente no inciso VI do art. 267 do RICMS-BA/2012 poderão adotar a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%.

Neste caso, devem ser analisadas as informações prestadas pelo Contribuinte no Cadastro efetuado perante a SEFAZ-BA, tomando-se como referência a CNAE, utilizada para identificar segmentos produtivos sujeitos a tratamento tributário e, por esta razão, não se pode desprezar informações mais detalhadas para as atividades econômicas. A pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e do fluxo de mercadorias desde o ingresso até a saída do estabelecimento. Portanto, não se pode garantir um controle efetivo com informações desencontradas em relação a efetiva atividade desenvolvida pelo contribuinte e sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias.

Foi informado na Descrição dos Fatos que os arquivos do levantamento fiscal em planilhas padrão Excel contém 5 (cinco) ABAS contendo os dados utilizados para apuração dos Créditos; dos Débitos da movimentação de itens de mercadorias, constando ainda o resumo das operações por CFOPs de Entrada e Saída, o conjunto de itens de mercadorias obtidas das EFDs para apurar os percentuais adotados relativos aos itens BEBIDAS. Nenhum débito de ICMS relativo a transferências foi considerado, assim como, nenhum crédito destacado nas notas fiscais de Entrada.

Dessa forma, não pode ser acatada a alegação defensiva de que o regime de apuração do art. 267 do RICMS não vincula o direito à fruição ao enquadramento da CNAE indicado pelo contribuinte, mas – ao contrário – permite que a pessoa jurídica (que exerce de fato quaisquer das atividades elencadas no art. 267, inciso VI, do RICMS/BA) opte pela redução da base de cálculo do ICMS.

Entendo que o Autuado poderia fazer essa opção, mediante registro da atividade regulamentada no referido artigo da legislação tributária estadual, e conforme previsto na alínea “a” desse inciso VI, “*o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício*”.

O Defendente alegou que ao reapurar o débito do ICMS, a Fiscalização considerou alíquota majorada do imposto (27%) para mercadorias que são submetidas à alíquota padrão do ICMS, o que conduz à ilegalidade e, por consequência, à nulidade do lançamento de ofício, tendo em vista a precariedade do trabalho da Fiscalização e o inequívoco erro de direito. Disse que a Fiscalização aplicou, à todas as operações de venda de produtos, a alíquota de 27% sendo que deveria ter considerado as alíquotas específicas por natureza da mercadoria, conforme as disposições da Lei nº 7.014/1996, bem como fez incidir o imposto sobre mercadorias já alcançadas pela substituição do ICMS. Não computou os créditos do ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias para revenda, especialmente em relação àquelas adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional e as transferidas entre matriz e filial.

Observo que de acordo com a descrição dos fatos e os demonstrativos elaborados pelo Autuante, após os exames dos registros apresentados nas EFDs e sua validação, foi efetuado reapuração mensal do ICMS. Para isso, foram apurados os Créditos de ICMS, a partir dos dados obtidos no Sistema SINTEGRA, uma vez que o Contribuinte não apresentou tais registros, pois não poderia fazer uso dos créditos, em razão da adoção indevidamente do previsto no Inciso VI do Art. 267 do RICMS. Tais créditos foram considerados para a reapuração do ICMS devido. Sobre as operações de Saídas foram aplicadas as alíquotas de ICMS previstas para o respectivo item de mercadoria comercializado, naturalmente sem a redução de base de cálculo.

Também foi informado que os recolhimentos efetuados, assim como, o débito declarado, foram considerados e abatidos para o estabelecimento da diferença de ICMS a recolher, objeto do presente Auto de Infração.

O arquivo de planilhas padrão Excel contém os dados utilizados para apuração dos Créditos; dos Débitos da movimentação de itens de mercadorias, constando ainda o resumo das operações por CFOPs de Entrada e Saída, o conjunto de itens de mercadorias obtidas das EFDs para apurar os percentuais relativos aos itens bebidas.

Sobre a alíquota de 27%, a explicação do Autuante, abaixo reproduzida, está conforme previsto na legislação de regência, de forma que inexiste irregularidade quanto à utilização da referida alíquota.

O inciso XLVIII do art. 268 do RICMS-BA, aponta que as operações internas com as bebidas alcoólicas a carga tributária incidente deve corresponder a 25% (vinte e cinco por cento).

O art. 16 da Lei nº 7.014/96, no seu Inciso II aponta

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

...

b) bebidas alcoólicas;

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

O Defendente alegou a Fiscalização não reconheceu os créditos do ICMS devidos nas aquisições de mercadorias, sobretudo em relação àquelas recebidas mediante transferências da sua matriz, o que constituiu grave erro jurídico.

Afirmou que não foram considerados os créditos de ICMS decorrentes de transferência entre estabelecimentos e aquisições de mercadorias para revenda, foram aplicadas alíquotas majoradas do ICMS genericamente sem considerar a natureza do produto e submetidos à tributação produtos alcançados pela substituição tributária

Considerando as alegações apresentadas pelo Defendente, em alinhamento com o Acordão JJF nº 0248-06/24, da 6ª Junta de Julgamento Fiscal – CONSEF, o autuante informou que procedeu a revisão da apuração de créditos, sendo considerado na nova versão da planilha de cálculos os valores de créditos relativos as operações de Transferências.

Nas novas versões das planilhas de autuação foram criadas ABAS para as revisões dos valores de crédito, mantendo, portanto, as ABAS originais permitindo a verificação e confrontação, acerca da apropriação dos créditos decorrentes de Transferências. Os créditos totais no ano de 2020 passaram de R\$ 24.686,30 para R\$ 66.824,10, enquanto no exercício de 2021, os créditos totais passaram de R\$ 16.988,96 para R\$ 30.731,24.

Em relação as alegações de exigência de ICMS sobre itens de mercadorias passíveis de substituição tributária, assim como, de que créditos relativos as aquisições de Contribuintes do Simples Nacional, não foi apresentada qualquer situação para reexame.

Após a revisão das alíquotas aplicadas em cada um dos itens de mercadorias, nas movimentações de Saídas e da consideração dos valores de créditos relativos as Transferências foi reapurado o ICMS para cada exercício, mês a mês, o montante histórico de ICMS apurado como devido no exercício de 2020 passou de R\$ 1.520.898,63 para R\$ 1.497,607,78. No exercício de 2021 o montante passou de R\$ 1.924.937,77 para R\$ 1.920.507,46.

Portanto, as situações elencadas pelo Defendente foram objeto de exame e de acolhimento por parte do Autuante, conforme consta na Informação Fiscal 2, correção e ajustes foram realizados na planilha que subsidiou a autuação, sendo o ICMS apurado na Autuação, no ano de 2020 foi de R\$ 1.520.896,09, em 2021 foi de R\$ 1.924.937,77. Após o exame das alegações de defesa os valores foram corrigidos para R\$ 1.497,607,78 (2020) e R\$ 1.920.507,46 (2021).

Na manifestação após a revisão efetuada pelo autuante, o Defendente não apresentou fatos novos, tendo alegado que a Informação Fiscal 2 confirma a fragilidade do lançamento tributário ora combatido no instante em que a Fiscalização reconhece a existência de incorreções no cálculo do ICMS exigido, fato este somente retificado após a apresentação da defesa administrativa e das manifestações pelo Defendente. Disse que a postura reiterada da Fiscalização é defender que a indicação equivocada da CNAE pelo contribuinte é critério fundamental para desenquadra-lo do benefício em referência.

Vale destacar que o lançamento pode e deve ser aperfeiçoado, considerando que, se em decorrência do exercício do contraditório, com a apresentação de comprovação pelo Autuado de suas alegações, nada impede que o lançamento seja aperfeiçoado, ajustando-se o montante do crédito tributário, desde que, seja dado ciência ao Impugnante e concedendo prazo regulamentar para sua manifestação, o que se constatou no presente PAF.

Sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles mencionados pelo autuante, devem ser apurados esses fatos, e o preposto fiscal analisa os documentos apresentados pelo contribuinte e elabora demonstrativos apontando o débito remanescente, após excluir o que for comprovado. Neste caso, se o novo levantamento realizado reflete os dados constantes nos documentos apresentados pelo contribuinte, as conclusões do levantamento realizado são de responsabilidade do preposto fiscal e devem ser acatadas no julgamento administrativo. Ou seja, a convicção dos julgadores é decorrente das provas produzidas nos autos, seja por meio de documentos ou de levantamento fiscal.

Saliento que embora o Impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de novos elementos, por se tratar de comprovações que estão na posse do Contribuinte.

O entendimento que prevalece é no sentido de que, a fruição do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, prevista no art. 267, inciso VI do RICMS/BA/2012, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%, apenas abarcam as operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, bares, lanchonetes, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação.

No caso concreto, o Autuado com Atividade Econômica Principal (atividade preponderante desenvolvida pelo Contribuinte) não se encontra apto a usufruir do benefício fiscal por não preencher a condição *sine qua non*, ou seja, exercer uma das atividades previstas na própria norma, cuja redução da base de cálculo, por se tratar de um benefício fiscal, nos termos do art. 111 do CTN, deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que a estabelece. Trata-se de previsão legal do benefício fiscal, cuja interpretação da legislação deve ser literal.

Quanto ao argumento do Autuante em relação aos itens classificados como bebidas (alcoólicas e não alcoólicas), comercializadas pelo Autuado, alcançaram os percentuais de 96,4% das vendas no exercício de 2020 e 94,1% das vendas no exercício de 2021, entendo que tais percentuais servem

como referências para as conclusões acerca das atividades do Defendente para fins de enquadramento, considerando a CNAE cadastrada e as informações constantes no INC desta SEFAZ.

Por outro lado, o fato de o contribuinte encontrar-se com inscrição ativa SEFAZ não caracteriza que atende às exigências, especificações e requisitos previstos na legislação para utilizar o benefício fiscal, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

Dessa forma, restando comprovado que o estabelecimento comercializa variedades de mercadorias, carecendo do requisito indispensável para a subsunção da atividade comercial para usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo, previsto no art. 267, inciso VI do RICMS-BA/2012, é correta a acusação fiscal porque não se aplica o benefício aos estabelecimentos que não preenchem os requisitos estabelecidos na legislação. Mantida parcialmente a exigência fiscal, de acordo com os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante às fls. 231/232 do presente PAF.

O Defendente requer que as intimações sejam feitas sempre em nome dos advogados Diego Marcel Costa Bomfim, inscrito na OAB/BA sob o nº 30.081, Carlos Leonardo Brandão Maia, inscrito na OAB/BA sob o nº 31.353, e Matheus Fontes Monteiro, inscrito na OAB/BA sob o nº 33.586, todos com endereço profissional na Rua Agnelo Brito, nº 90, 5º Andar, Ed. Garibaldi Memorial, Salvador/BA.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0015/24-0, lavrado contra **CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.418.115,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA