

A I N° - 298575.0007/07-6  
AUTUADO - COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS  
AUTUANTE - REGINALDO PAIVA DE BARROS e SIMONE MARIA V. GUIMARÃES.  
ORIGEM - IFEP NORTE  
INTERNET - 19.02.2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0030-01/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Recolhimento a menos do ICMS, decorrente da utilização indevida de redução da base de cálculo. Exigência reconhecida pelo autuado. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. **a)** UTILIZAÇÃO DE CREDITO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. O crédito fiscal está limitado, no presente caso, ao percentual previsto no Dec. 7.799/00. Não foi efetuado o estorno do crédito para o percentual previsto no aludido decreto. Infração não impugnada. **b)** SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É devido o estorno de crédito proporcional à saída com redução da base de cálculo, por força da norma constitucional veiculada através do art. 155, §2º, inc. II, letras “a” e “b” da CF/88. Infração subsistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Exigência reconhecida pelo autuado. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 20/09/2007, para exigir ICMS no valor de R\$ 904.809,93, acrescido da multa de 60%, relativo às seguintes infrações:

1 – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$ 6.055,43, referente às saídas de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Períodos de janeiro a dezembro de 2006. Consta que o lançamento foi efetuado a título de baixa de estoque com indevida redução de base de cálculo;

2 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS no valor de R\$ 100.177,56, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Período de janeiro, março, maio, junho, agosto a outubro e dezembro de 2006. Consta que se refere a crédito maior do que 10%, destacado nos documentos fiscais de aquisição, conforme disposto no Decreto 7.799/00;

3 – Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$ 1.456,77, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Período de abril a setembro e dezembro de 2006. Consta que se refere às saídas de mercadorias para empresa com apuração normal do ICMS, utilizando a alíquota indevida de 7%;

4 - Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 797.120,17, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Períodos de janeiro a dezembro de 2003.

Consta que se refere à redução da base de cálculo do leito em pó (Dec. 7.826/00), conforme disposto no art. 30, inciso I da Lei 7014/96 e art. 100, inciso I e II do RICMS/Ba.

O autuado, às fls. 236 a 243 dos autos, através de seu advogado, devidamente constituído, apresenta a impugnação fiscal, inicialmente reconhecendo às infrações 01, 02 e 03, para as quais indica o pagamento através de DAE às fls. 279. Quanto à infração 04, relativa à falta de estorno proporcional de crédito concernente a entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, afirma que, amparada no art. 100, II, do RICMS, a fiscalização estornou proporcionalmente o crédito aproveitado pela impugnante, regularmente destacado nas notas fiscais de entrada de leite procedente de Minas Gerais e Goiás, tributadas pelas alíquotas de 7% e 12%, respectivamente, sob o fundamento de que a saída subsequente ocorre com redução da base de cálculo.

Entende o impugnante que a exigência de estorno de crédito em decorrência da saída subsequente com redução da base de cálculo é ilegal, eis que o artigo 100, inciso II do RICMS do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto 6284/97 não encontra fundamento na Lei Estadual nº 7.014/96, muito menos na Lei Complementar nº 87/96.

Argumenta que, de acordo com o artigo 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal, compete à Lei Complementar disciplinar a forma de compensação do imposto e que o artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96, ao estabelecer as hipóteses de estorno de créditos do ICMS, não prevê a hipótese de estorno quando a operação subsequente ocorre com redução da base de cálculo. O artigo 30 da Lei Estadual nº 7.014/96, fiel ao que estabelece o legislador complementar, também não prevê a hipótese de estorno quando a operação subsequente ocorre com redução de base de cálculo. Assim, continua o autuado, a autuação fiscal é nula, pois, constitui ilegalidade flagrante, a inovação feita pelo RICMS do Estado da Bahia, que limitou o direito do contribuinte, ao estabelecer hipótese de estorno de crédito não prevista em lei.

Afirma que já obteve decisão unânime, favorável e definitiva no Egrégio Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) da Bahia em questão idêntica à discutida nos presentes autos, envolvendo os exercícios de 2001 e 2002, cuja Ementa foi a seguinte:

*“ICMS. 1- NULIDADE. INOBSEVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Exigência fiscal com base em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária. Item nulo. 2. BASE DE CÁLCULO. A) REDUÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO DECRETO Nº 7799 DE 9/5/2000 NÃO ALCANÇADO PELO CONTRIBUINTE. DIFERENÇA DE IMPOSTO. B) VENDA PARA ATACADISTA. Infração parcialmente caracterizada, após corrigidos os equívocos do lançamento. Recurso não provido. Decisão não unânime.”*

Complementa afirmando que no parecer exarado pela Procuradoria Geral do Estado, que fundamentou a decisão acima transcrita, a Procuradora do Estado Maria Dulce Baleiro Costa, é enfática ao ressaltar a nulidade daquela autuação fiscal, idêntica à autuação fiscal ora contestada, nos seguintes termos, passando a reproduzir parcela do Acórdão.

Afirma que, após um profundo estudo legal de exigência fiscal exatamente idêntica à dos autos, a ilustrada Procuradora concluiu que o auto de infração não encontra fundamento na lei vigente.

Entende que vale destacar do Parecer a análise que a eminent Procuradora fez em torno da legislação complementar e estadual que regeram a matéria após a Constituição Federal, reproduzindo parte do mesmo.

Complementa o impugnante, alegando que corroborando com as conclusões da eminent Procuradora, decidiu o STJ:

*“É de patente ilegalidade a conduta fiscal que determina ao contribuinte estorno proporcional do imposto creditado sempre que a mercadoria que deu entrada no estabelecimento, quando da operação subsequente, tiver sua base de cálculo reduzida para fins de incidência do Imposto. (Resp 343.800/MG). Necessidade de uniformização do entendimento no afã de evitar a cognominada “guerra fiscal” entre os Estados federados. Deveras, impõe-se observar que a Lei Complementar 87/96 é posterior ao Convênio 66/88 e que é legislação complementar de hierarquia superior cuja*

*matéria foi regulada por lei posterior; nesta parte, derogante. (STJ, 1a Turma, Resp. 615.365/RS, DJU 1, de 2.8.04, p.333). ”*

Argúi que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia não acompanhou as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 87/96 e pela Lei estadual 7.014/96, no tocante a exclusão da hipótese de estorno de crédito decorrente de operações com redução da base de cálculo.

Aduz que o Colendo Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária em 24.03.97, julgando o Recurso Extraordinário nº 161.031-0/MG, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, já confirmou que o Fisco não pode impedir o aproveitamento integral dos créditos relativos a entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo.

Alega que conflita com o princípio da não comutatividade norma vedadora da compensação do valor recolhido na operação anterior.

Afirma que os preceitos das alíneas “a” e “b” do inciso I do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal somente têm pertinência em caso de isenção ou não incidência, no que voltadas à totalidade do tributo, institutos inconfundíveis com o benefício fiscal em questão.

Assevera que, em data mais recente, ao julgar o Agravo Regimental nº Recurso Extraordinário 239.632-1, 2, 25.10.2005, o STF ratificou o seu entendimento no sentido de que a Constituição do Brasil somente não admite o lançamento do crédito na hipótese de isenção ou não incidência, não estando inserida nessa vedação a hipótese da redução da base de cálculo.

Conclui que a exigência do estorno de crédito, em decorrência de operação subsequente com redução da base de cálculo, além de ilegal, é constitucional, por violar o princípio da não cumulatividade.

Pede, por fim, que seja cancelada a infração 04.

O autuante, às fls. 301 a 308, apresenta a devida informação fiscal, afirmando que os argumentos do autuado são conflitantes com o posicionamento pacífico incrustado nas disposições constitucionais tributárias em vigor e delineados em julgamentos oriundos do Supremo Tribunal Federal.

Alega que as reduções de base de cálculo são isenções parciais, trazendo vários doutrinadores que tratam da matéria, como Pontes de Miranda e José Souto Maior Borges.

Afirma que, no mesmo diapasão, posicionou-se o Douto Procurador do Estado da Bahia, Dr. José Augusto Martins Junior, em brilhante parecer de sua lavra ao apresentar Recurso Extraordinário em face de decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF em relação ao auto de infração nº 110123.0016/04-9.

Assevera que Martins Junior em seu parecer, se refere ao posicionamento da Corte Judiciária no sentido de considerar a redução da base de cálculo como uma espécie de isenção parcial do imposto (ICMS), ilustrando matéria com os seguintes julgados: AI-AgR 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL, AG. REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO, Relator,: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Julgamento: 29/06/2006, Órgão Julgador; AI-ED 497755 / PR - PARANÁ, EMB.DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO , Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO.

Aduz o autuante que entendeu a Cooperativa, consoante demonstrado em seu instrumento de defesa, que efetivamente poderia manter integralmente o crédito fiscal destacado em notas fiscais decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias, pouco importando que a saída posterior ocorresse com redução da base de cálculo, na mais veemente colisão com as disposições estabelecidas pelo art. 100, inciso II do RICMSIBA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284 de 14 de março de 1997.

Assevera que pelo Decreto nº. 7.826, de 21 de julho de 2000, publicado no Diário Oficial de 22 e 23 do mesmo ano, alterado pelos Decretos nºs. 8.276/02, 8.297/02, 8.413/02 e 8.666/03, fica estabelecida a redução de base de cálculo do ICMS em operações de saídas internas de leite em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) nas operações de saídas internas de

leite de gado classificado nas categorias, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento), não existindo previsão de manutenção de crédito correspondente a tal redução.

Afiança que o autuado fundamenta sua irresignação alegando que, neste sentido, já obteve decisão unânime favorável e definitiva no Egrégio Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, em questão idêntica à discutida nos presentes autos, envolvendo os exercícios de 2001 e 2002, cuja ementa está transcrita.

Argumenta que, consoante decisões do Supremo Tribunal Federal e preponderância de entendimento da doutrina pátria, a redução da base de cálculo é considerada como uma espécie de isenção parcial do imposto - ICMS (o grifo é nosso) conforme testificam decisões da Corte máxima do país. Segundo posição pacífica do STF e preponderância na doutrina brasileira, não ofende o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno proporcional de crédito do ICMS, relativo à entrada de mercadorias que, posteriormente, têm a saída tributada com base de cálculo ou alíquota inferior.

Argumenta que os textos da Lei Complementar nº 87/96, de 13 de setembro de 1996 e da Lei estadual nº. 7.014, de 04 de dezembro de 1996, insculpidas em decorrência do alinhamento com art. 155, § 2º, II, "b", em caso de isenção do imposto - incluídas a redução da base de cálculo e a redução de alíquota-, pois o lançamento de parte do tributo devido foi dispensada pelo Fisco - o contribuinte não tem direito ao creditamento do ICMS. Noutros termos, continua o autuante, se a isenção na operação subsequente é total, a limitação do creditamento também será total; se há benefício parcial, por conclusão lógica e racional, a limitação do creditamento será proporcional à vantagem tributária concedida. (Tipo: Apelações Cíveis Número: 2005.040967-4 e 2005.040968-1 Des. Relator: Luiz Cézar Medeiros Data da Decisão: 2010312007 Apelações Cíveis n. 2005.040967-4 e 2005.040968-1, de São José. Relator: Des. Luiz Cézar Medeiros.).

Reproduz o art. 30 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no âmbito do Estado da Bahia.

Finaliza afirmando que teve como ponto focal prestar as informações fiscais e que demonstrou total discordância aos equivocados argumentos da impugnante pedimos o julgamento desse Conselho pela manutenção integral do feito fiscal.

## VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência do ICMS no valor de R\$ 904.809,93, acrescido da multa de 60%, relativa a 04 infrações, conforme segue: 1- Deixou de recolher o ICMS, referente às saídas de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.; 2 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução; 3 – Recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas; 4 - Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

O sujeito passivo, através de seu representante legal, reconhece o crédito tributário exigido nas infrações 01, 02 e 03, restando a sua insurgência em relação à infração 04, ou seja: deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

O autuado centra sua impugnação no entendimento de que não há previsão legal para a exigência do estorno de crédito reclamado na infração 04, pois, segundo ele, o artigo 21 da Lei Complementar nº

87/96, ao estabelecer as hipóteses de estorno de créditos do ICMS, não prevê a hipótese de estorno quando a operação subsequente ocorre com redução da base de cálculo, bem como o artigo 30 da Lei Estadual nº 7.014/96, também não prevê a hipótese de estorno quando a operação subsequente ocorre com redução de base de cálculo.

A matéria sob análise, tem precedente julgado neste Conselho, inclusive com decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0160-12/07, no qual foi firmado o entendimento de que é devido o estorno de crédito proporcional nas saídas com redução da base de cálculo, por força da norma constitucional veiculada através do art. 155, §2º, inc. II, letras “a” e “b” da CF/88, de aplicação imediata irrestrita. A presente decisão da 2ª Câmara, robustecida pela decisão do STF, adiante reproduzida, teve seu entendimento modificado em relação à decisão anterior, constante do Acórdão 0008/12-05, onde, inclusive, o autuado figura no pólo passivo da relação jurídico-tributária.

O STF, através da sua 2ª turma, nos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento, relator Min. Carlos Velloso e, através do Pleno, no Recurso Extraordinário nº 174.478-2, relator Min. Cezar Peluso, adotou o entendimento de que a redução da base de cálculo é espécie de isenção, enquadrada doutrinamente no conceito de isenção parcial, *in verbis*:

*“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE. I - O Tribunal reformulou seu entendimento quando do julgamento do RE 174.478/SP, Rel. para o acórdão o Min. Cezar Peluso, entendendo pela impossibilidade da compensação dos créditos relativos à entrada de insumos realizada com redução da base de cálculo, dado que consubstancia isenção fiscal parcial. II - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expandidas na Decisão ora atacada, que deve ser mantida. III - Impossibilidade de concessão de efeito suspensivo ao agravo de instrumento, dada a excepcionalidade da medida. IV - Agravo regimental improvido. (AI-AgR 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL AG. REG .NO AGRAVO DE INSTRUMENTO) ”*

*“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO: REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INAPLICABILIDADE. I. - Embargos de declaração opostos à Decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II. - O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 174.478/SP, Relator para o acórdão o Ministro Cézar Peluso, entendeu que não viola o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno do crédito do ICMS relativo à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Além disso, considerou que a referida redução corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição Federal. III. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento deste. (AI-ED 497755 / PR – PARANÁ BEM .DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)”*

Em sua manifestação nos autos, concernente ao Acórdão nº 0160-12/07, a Procuradoria Estadual, através do Ilustre Procurador do Estado da Bahia, Dr. José Augusto Martins Junior, em parecer, sustenta a legalidade dos estornos de créditos efetuados pela fiscalização, quanto à sua força normativa, por decorrerem diretamente do próprio texto constitucional, sustentando a aplicação imediata e irrestrita do da Lei Maior, art. 155, § 2º e o inc. II, letras “a” e “b”, com consonância, portanto, com a decisão prolatada pelo STF.

Alinho-me ao entendimento externado no voto em separado, proferido pelo Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, constante do Acórdão nº 0160-12/07, prolatado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, acima já referido, de que a determinação de estorno de crédito relativo à saída com base de cálculo reduzida, constante do RICMS/BA, encontra lastro legal na previsão genérica, contemplada no art. 30 da Lei 7.014/96, que, por sua vez, encontra amparo na norma constitucional veiculada através do art. 155, §2º, inc. II, letras “a” e “b” da CF/88, relativamente ao estorno de crédito decorrente de isenção. Segue, *in verbis*, o art. 30 da Lei 7014/96:

*“Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância*

*imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; ”*

Diante do exposto, em consonância com a decisão da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, através do citado acórdão nº 0160-12/07, considero subsistente a exigência tributária, constante da infração 04, relativa o estorno de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução deste tributo.

Voto, portanto, pela Procedência do Auto de Infração, haja vista o reconhecimento, pelo autuado, do crédito tributário exigido em relação às infrações 01, 02 e 03 e a insubsistência de seus argumentos em relação à infração 04. Deve ser homologado o quanto recolhido, consoante a cópia do DAE constante à fl. 279 dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298575.0007/07-6**, lavrado contra **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$904.809,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “b”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR