

**A. I. N°** - 101647.0007/10-0  
**AUTUADO** - BAHIA CONTROL COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA NAZARÉ HORA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 18.05.2011

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0123-04/11

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. a) DESENCONTRO ENTRE O VALOR LANÇADO NO RAICMS E O RECOLHIDO. Restou comprovado que no período fiscalizado a legislação tributária limitava a utilização do crédito fiscal decorrente de importação em 10% para os contribuintes beneficiários da redução da base de cálculo mediante Termo de Acordo (Dec. 7.799/00). A alteração promovida na legislação contempla operações ocorridas a partir da edição do Decreto e não operações anteriores. Infração não elidida. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE BASE CÁLCULO. b.1 CONTRIBUINTES ISENTOS E ESPECIAIS. Infração reconhecida. b.2 CONTRIBUINTES INAPTOS. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES INAPTOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Nas vendas efetivadas para contribuintes inaptos não cabe a utilização do benefício de redução de base de cálculo/atacadistas (infração 3) e cabível a retenção do imposto devido nas operações subsequentes (infração 5). Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/10, exige ICMS no valor de R\$200.878,33, acrescido da multa de 60% em decorrência das seguintes infrações:

1. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (2009). Consta na descrição dos fatos que foi refeita a apuração do imposto escriturado no livro RAICMS, de acordo com planilha do Anexo 1 e 2, com indicação de débitos e estornos de débitos a mais do que o previsto no Dec. 7.799/00 tendo em vista que a empresa deixou de efetuar estorno de crédito das entradas de mercadorias com alíquotas de 12% e 17% e efetuou a mais e a menos o estorno do débito devido nas operações interestaduais, quando utilizou crédito presumido de 16,66% previsto no art. 2º do Dec. 7.799/00 - R\$191.551,17.
2. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta na descrição dos fatos que utilizou indevidamente base de cálculo de 41,176% prevista no Termo de Acordo do Dec. 7.799/00, nas vendas para não contribuintes do ICMS, na condição de isento e especial, conforme Anexo 5 - R\$6.926,94.
3. Recolheu a menos o ICMS em razão da utilização indevida de benefício da redução de base de cálculo. Consta na descrição dos fatos que utilizou indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Termo de Acordo do Dec. 7.799/00 nas vendas para

contribuintes inaptos de acordo com o extrato da situação cadastral das empresas no cadastro da Secretaria da Fazenda (2009) - R\$312,52.

4. Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com o benefício do crédito presumido de 16,667% equivalente a uma redução de 2% na alíquota, ajustando a carga do imposto para 10% previsto no Dec. 7.799/00, tudo conforme o Anexo 8 (2009) - R\$1.751,26.
5. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta na descrição dos fatos que efetuou vendas para contribuintes inaptos sem efetuar a retenção do ICMS, tendo sido aplicada a MVA de 20% prevista no Anexo 89 do RICMS/BA - R\$336,44.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 105/121), inicialmente discorre sobre as infrações e passa a contestá-las conforme passou a expor.

Com relação à infração 1, ressalta que acusa de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de falta de estorno de crédito de mercadorias com alíquotas de 12% e 17%, por efetuar estorno de débito a menos que o devido nas operações interestaduais, quando utilizou o crédito presumido de 16,67% previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00.

Afirma que na auditoria em documentos fiscais a autuante fez uma “nova Apuração do ICMS”, e apesar dos esforços, o valor lançado decorrente de parte do imposto pago na sua totalidade pela importação de “mercadorias comercializadas pela impugnante, tributadas, equivocadamente, à razão de 17% quando do seu desembaraço”.

Para evitar dúvidas quanto à origem dos valores cobrados de mercadorias importadas tributadas a razão de 17%, em relação à alusão da autuante à alíquota de 12% de operações de aquisição de mercadorias em outros estados, cujo estorno considerou devidamente na elaboração do valor final apontado no Auto de Infração, argumenta que padece de legalidade o lançamento.

Destaca que no Termo de Acordo de Atacadista (fls. 122/123) previsto no Dec. 7.799/00, “as operações de importação, em razão do seu desembaraço no Estado da Bahia, deveriam, neste ato, ser tributadas, todas elas, por força da limitação prevista no art. 6º, caput, do referido diploma legal, à razão de 10% (dez por cento)”, tanto que num determinado momento a Fazenda Estadual cobrou alíquota de dez por cento na importação de mercadorias conforme documentos às fls. 124/125 e o Decreto nº 12.533, de 23/12/10 alterou o §2º, do art.6º, do mencionado Decreto, deixando claro, que: “A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior.”.

Manifesta que a interpretação do Dec. 7.799/00 não pode ser outra senão a de que a carga tributária nas operações de importação realizadas neste Estado pelos beneficiários desta norma, “não pode ser superior 10% (dez por cento), sob pena de ser anulado, na sua inteireza, o tratamento tributário favorecido”.

Alega que tributar à razão de 17%, observando a legalidade, torna letra morta a norma incentivadora e por isso creditou-se da totalidade do ICMS pago, não podendo ser limitado o creditamento da diferença entre o ICMS pago de fato na importação e a limitação do crédito em 10%, o que fere a norma e resulta nas seguintes ilegalidades:

1. Tratamento desigual, se comparado aos atacadistas que comercializam as mesmas mercadorias adquiridas no Estado e no País, considerando que importa 91% das mercadorias;
2. Diferentemente dos demais atacadistas, paga o ICMS antecipadamente, ficando o imposto pago, na sua totalidade, nos cofres do Estado da Bahia;
3. A não utilização do crédito contraria o princípio da não-cumulatividade, anula o benefício concedido, aumenta custo, preço, reduz a competitividade se comparado com empresas do ramo localizadas em outros Estados.

4. A antecipação embute custo financeiro e desembolso de recursos antes da efetiva venda;
5. A não-cumulatividade resulta em repasse ao preço final dos produtos, onerando-os.

Argumenta que se prevalecer a interpretação equivocada da fiscalização, que benefício teria em manter-se neste Estado com o Dec. 7.799/00, comparado aos concedidos em outros Estados?

Discorre sobre incentivos e benefícios fiscais, desenvolvimento de regiões, empreendimentos, operações de atacadistas, geração de emprego, renda, de acordo com as suas pretensões, apesar da discriminação das empresas nordestinas, questionando o nome fantasia (Bahia) com matriz neste Estado, diante de outras mais vantajosas em outros Estados, inclusive no sul e sudeste, além do Estado de Pernambuco ter acenado com benefícios superiores para instalar sua matriz.

Argumenta que enfrenta grandes desafios, pretende montar produtos americanos aqui para atender a demanda nacional, preconizada pela Petrobrás além de outros países latinos, para os quais já se obteve licença do fabricante americano para atender, via exportação.

Ressalta que a manutenção das atividades e realização de novos investimentos só ocorrerá diante dos marcos legais, inclusive da carga tributária, assegurando condições de competitividade, com gestão moderna, diante de concorrentes localizados no Sul e Sudeste, cujos resultados assegurem geração de emprego, renda e lucratividade, para expansão das suas atividades, visto que todos estes elementos impactam o preço final dos produtos, sendo que a carga tributária tem um peso fundamental no processo, o que ocorreu antes na Bahia.

Apresenta quadro demonstrativo à fl. 116 para demonstrar que o tratamento do Dec. 7.799/00 e a política agressiva de mercado, possibilitaram aumento do ICMS recolhido pela empresa:

ICMS SOBRE O FATURAMENTO		ICMS SOBRE A IMPORTAÇÃO	
ANO	VALOR	VALOR	TOTAL POR ANO
2005	253.202,65	797.536,88	1.050.739,53
2006	70.738,05	906.203,42	976.941,47
2007	101.675,14	764.537,19	866.212,33
2008	208.510,00	935.506,59	1.144.016,59
2009	289.927,87	923.850,71	1.213.778,58
2010	21.138,86	1.114.718,35	( *) 1.135.857,21
TOTAL	945.192,57	5.442.353,14	6.387.545,71

Afirma que a manutenção da limitação imposta pela fiscalização é ilegal, onera custo, preço final, reduz a competitividade, compromete a manutenção de empregos e renda, execução de novos investimentos, visto que a utilização do crédito na sua totalidade foi feito de forma legítima diante da alteração ocorrida no Dec. 7.799/00.

Argumenta que com o devido respeito ao trabalho da autuante, a mesma não pode fazer tabula rasa de ato do Poder Executivo objetivando o incremento do desenvolvimento econômico e social do Estado e impropriedade esta infração.

Quanto às infrações 3 e 5, afirma que as mesmas também estão eivadas do vício da ilegalidade.

No tocante à infração 3, que acusa utilização da redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Termo de Acordo, em vendas realizadas para contribuintes INAPTOS, argumenta que o adquirente na época das vendas “apresentou prova da sua condição, não tendo a impugnante competência legal para fazer qualquer outra averiguação que pudesse indicar que o seu cliente estivesse INAPTO junto à Fazenda Estadual” não procedendo a retenção do imposto.

Alega que os adquirentes de bens ou serviços são pessoas estranhas, e não tem acesso a contabilidade dos clientes, porque “não lhes cabe o poder de polícia, de cunho fiscalizatório” por ser competência exclusivamente do Poder Público.

Diz que mesmo necessária, obrigatória e louvável, a coibição de negócios ilícitos, espúrios, sonegatórios, que viabilizem transferências de créditos de pseudovendas de bens, deve se

considerar os princípios constitucionais de forma coerente, harmônica e sistemática, sem desrespeitar o estatuto do contribuinte.

Ressalta que uma transação comercial com incidência do ICMS, gera direito à não-cumulatividade tributária, o que deve ser considerado se for realizada com pessoa inscrita, mediante exibição da ficha cadastral, sem redundar em glosas fiscais de créditos na escrita fiscal, conforme jurisprudência pacificada no STJ. Alega que diante da boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas por empresa vendedora, sendo certo que, nesse caso, é possível o aproveitamento do crédito de ICMS relativo às referidas notas fiscais, conforme REsp 623335 / PR, cujos embargos declaratórios constituem recurso nos estritos limites processuais.

Alega que a jurisprudência do STJ já pacificou o sentido de boa-fé, não podendo ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais de empresa vendedora, vedando o aproveitamento de crédito de ICMS relativo às referidas notas fiscais, cabendo a ele demonstrar, “que a operação de compra e venda efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, portanto, o ônus da prova”. Requer a improcedência das infrações 3 e 5.

A autuante na informação fiscal prestada (fls.131/133), inicialmente discorre sobre as infrações e diz que em relação à infração 1, ao teor da peça defensiva não houve contestação quanto aos valores levantados pela fiscalização conforme demonstrativos apensados ao processo.

Ressalta que os questionamentos defensivos se prendem quanto à legalidade da pertinência da autuação no que se diz respeito à aplicação do Decreto 7.799/00 nas operações realizadas pelo contribuinte, especificamente quanto ao estorno de crédito não efetuado quando das entradas de mercadorias oriundas de importação e de outros estados, com alíquotas de 12% e 17%

Destaca que o apelante traz à luz a questão da não aplicação da limitação da utilização do crédito fiscal em 10% prevista no art. 6º do Dec. 7.799/00, vigente à época da infração, com a edição do Decreto 12.533/10, alterando o citado dispositivo legal com eliminação da restrição de utilização integral do crédito fiscal na importação.

Afirma que considerando que o Dec. 12.533/10 não convalida as operações realizadas anteriormente à sua vigência, não resta outra opção senão ratificar a ação fiscal amparada no Dec. 7.799/00 vigente no período fiscalizado, por ser de inteira justiça. Quanto aos demais questionamentos formulados referentes a esta infração de natureza econômica, social e política, contesta que não lhe cabe discorrer sobre tais aspectos.

No tocante à infração 3, decorrente de recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, destaca que no exercício 2009 a empresa utilizou indevidamente o percentual de 41,176% previsto no Termo de Acordo (Dec. 7.799/00, na vendas para contribuintes INAPTOS conforme roteiro de auditoria Anexo 06).

Quanto à alegação defensiva de que o comprador à época das vendas apresentou provas de sua condição regular perante o cadastro da Sefaz, contesta dizendo que de acordo com os registros existentes no cadastro da Secretaria da Fazenda, a empresa POLIALDEN PETROQUÍMICA S/A, IE 01090136, encontrava-se irregular, isto é, com situação INAPTA (Suspensa/Proc. Baixa Irregular), desde 30/06/2009, conforme extrato da situação emitido pelos sistemas da Sefaz, apensado ao PAF.

Afirma que como pode ser observado no período das vendas realizadas para a referida empresa, referentes às notas fiscais relacionadas no demonstrativo próprio (fls. 91/92), a empresa já se encontrava com a situação irregular, ficando mantida a exigência fiscal pelas provas que se apresentam.

Relativamente à infração 5, da falta de retenção do ICMS nas vendas realizadas para contribuintes inaptos localizados neste Estado, com adição da MVA de 20% prevista no Anexo 89 do RICMS/BA, a autuação teve como base as vendas para a empresa POLIALDEN PETROQUÍMICA S/A, IE 01090136, que encontrava-se irregular, conforme ressaltado na infração 3, ficando também mantida a exigência fiscal. Requer a procedência da autuação.

A Secretaria do CONSEF acostou às fls. 137/139 cópia do detalhamento do pagamento de parte do débito totalizando R\$8.678,20, constante do sistema SIGAT.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS relativo ao recolhimento a menos entre os valores recolhidos e escriturados em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo e também das vendas para não contribuintes e contribuintes inaptos, sem retenção do imposto.

Na defesa apresentada o autuado não contestou as infrações 2 e 4, tendo inclusive sido juntado ao processo comprovante do pagamento dos valores correspondentes. Portanto, não havendo qualquer discordância, as mesmas devem ser mantidas na sua totalidade. Infrações procedentes.

No tocante à infração 1, o autuado argumentou que os valores apurados pela fiscalização na sua quase totalidade referem-se a exigência de estorno de crédito relativo a importação de mercadorias com alíquota de 17%, e pouco relevante os estornos das operações interestaduais.

Alegou que sendo beneficiário do Acordo de Atacadista com pagamento de ICMS equivalente a 10% sobre as saídas, deveria pagar o ICMS na importação aplicando o mesmo percentual e como tributou à razão de 17%, creditou-se integralmente o que entende ser correto, visto que tal procedimento foi legalizado com inserção do §2º no art. 6º do Dec. 7.799/00, o que foi contestado pela autuante afirmando que no período fiscalizado não havia esta previsão legal.

Como houve modificação na legislação em momento posterior ao período fiscalizado, transcrevo abaixo os artigos pertinentes do Dec. 7.799/00 para facilitar sua apreciação.

Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

§ 2º A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior.

Nota 2: A redação atual do § 2º do art. 6º foi dada pelo Decreto nº 12.533, de 23/12/10, DOE de 24/12/10, efeitos a partir de 24/12/10.

Nota 1: Redação anterior dada ao § 2º tendo sido acrescentado ao art. 6º pelo Decreto nº 10.156, de 13/11/06, DOE de 14/11/06, efeitos de 01/08/06 a 23/12/10:

*"§ 2º A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica relativamente às aquisições internas e de importação dos produtos previstos no art. 3º-F."*

Art. 3º-F. Nas operações de importação do exterior com vinhos da posição NCM 2204, realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, a base de cálculo do ICMS importação e a do ICMS devido por antecipação poderá ser reduzida de tal forma que a carga incidente corresponda a 12% (doze por cento).

Como pode ser visto acima, o art. 6º do mencionado Decreto restringe o crédito fiscal a 10% do valor da base de cálculo constante em documentos fiscais relativo às aquisições de mercadorias.

Por sua vez o § 2º do mesmo dispositivo legal acrescentado pelo Dec. 10.156/06, com efeitos de 01/08/06 a 23/12/10, excepcionou *"as aquisições internas e de importação dos produtos previstos no art. 3º-F."*, que elenca o produto vinho, produto este que não tem vinculação com as operações objeto da autuação.

Com a modificação do § 2º introduzida pelo Dec. 12.533/10 de 24/12/10, com efeitos a partir de 24/12/10, a exceção foi ampliada para *"as entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior"*.

Pelo exposto, na data da ocorrência dos fatos geradores (janeiro a dezembro/09), a legislação do ICMS limitava ao percentual de 10% a utilização de crédito fiscal decorrente de importação de mercadorias. A redação que contempla a utilização do crédito fiscal integral estabelecida pelo Dec. 12.533/10 só se aplica a fatos geradores ocorridos a partir de 24/12/10. Por isso, não acato o

argumento defensivo de que utilizou os créditos fiscais em consonância com a legislação do imposto.

Ressalto que tal regramento não conflita com o princípio da não cumulatividade alegado pelo apelante, tendo em vista que ao firmar Termo de Acordo com adesão às regras estabelecidas pelo Dec. 7.799/00 o contribuinte renunciou ao direito de utilização do crédito fiscal integral em detrimento, também de tributar as saídas subseqüentes em 10%, ao invés de aplicar a alíquota integral prevista na legislação do imposto. Poderia o impugnante formular consulta à administração pública quanto à utilização de crédito fiscal decorrente de importação e não o tendo feito, assumiu o risco e a responsabilidade pelos fatos que culminaram na infração apontada. Infração procedente.

Quanto às infrações 3 e 5, verifico que conforme Anexos 06 e 08 (fls. 91/92 e 98/99) referem-se a operações de vendas a empresa com Inscrição Estadual 01.090.136 (Poliaden Petroquímica S/A) no período de julho a novembro/09 que mediante processo de baixa foi incorporada por outra organização em 30/06/09 (fl. 134).

Na defesa apresentada o autuado alegou desconhecer a condição de INAPTO junto a Secretaria da Fazenda e que não lhe compete exercer atividade fiscalizatória.

Pelo exposto, entendo que a partir do momento que a empresa foi incorporada deixou de ter personalidade jurídica própria. O defendente deveria emitir documento fiscal a partir da sua baixa para a pessoa jurídica do incorporador. Na defesa apresentada o autuado não comprovou adoção de qualquer procedimento para regularizar as operações, a exemplo de nota fiscal de cancelamento e emissão de outra, ou mesmo uma carta de correção com indicação dos dados do incorporador se o mesmo deu continuidade às atividades mercantis exercida pelo incorporado.

Ao efetuar vendas contra o estabelecimento que não mais possuía personalidade jurídica própria, conforme documentos fiscais relacionados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, configurou realização de vendas para contribuintes não inscritos (ou INAPTO), não contemplados com o benefício de redução de base de cálculo (infração 3) e deixou de proceder a retenção do imposto decorrente de vendas a não contribuintes (infração 5). Infrações caracterizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **101647.0007/10-0**, lavrado contra **BAHIA CONTROL COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$200.878,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “b”, “e” e VII, “b” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR