

**PROCESSO** - A. I. Nº 207351.0106/13-3  
**RECORRENTE** - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ nº 0229-05/13  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/SUL  
**INTERNET** - 20/08/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0240-12/14

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE ENTRADAS, CUJAS SAÍDAS CORRESPONDENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Demonstrada as saídas com redução de base de cálculo e não com a alíquota de 7%, prevista para produtos da cesta básica. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, mantendo a integralidade da exigência fiscal no valor total de R\$91.847,93, e multa de 60% prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 16/09/2013 decorre da acusação fiscal que imputa ao Sujeito Passivo deixar de efetuar 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.

Consta ainda que, conforme demonstrado no anexo 01, 03 e 05, o contribuinte aproveitou crédito nas entradas de embalagem de leite em pó, em magnitude superior a carga tributária nas operações de saídas, beneficiadas com redução de base de cálculo, resultando em carga tributária de 7%.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5ª JFJ, decidiu, por unanimidade, que é Procedente a acusação fiscal, com fulcro no voto condutor, abaixo transcrito.

### VOTO

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, aponta infração por descumprimento de obrigação principal do ICMS, em razão de o sujeito passivo deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo.*

*Conforme fizemos constar no relatório, o sujeito passivo se insurge quanto ao lançamento, alinhando arguições em cinco frentes, hora reproduzidas: Decadência: extinção parcial do crédito tributário com base no artigo 150, § 4º, do Código tributário Nacional; sistemática de apuração do ICMS e o princípio da não-cumulatividade; casos de vedação ou estorno de créditos de ICMS: isenção ou não-incidência; natureza impositiva do Convênio ICMS 128/94 e entendimento do STF sobre as peculiaridades próprias dos produtos da cesta básica.*

*O impugnante, albergado no que dita o §4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se 16/12/2013, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes aos períodos de 2008, estariam atingidos pela decadência, haja vista que teria sido regularmente intimado do Auto de Infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos nestes períodos. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.*

*O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no §4º do art. 150.*

*A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação*

referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2014 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração, ocorreram ainda no exercício 2013, com ciência do Auto de Infração em 16 de setembro de 2013, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2008.

No que alude aos créditos glosados em razão das saídas subsequentes com redução de base de cálculo, a tese do sujeito passivo se ampara nas disposições constitucionais e infraconstitucionais relativas a não cumulatividade do ICMS, ou seja, entende que a presente exigência fere o princípio na não cumulatividade inerente a esse imposto.

Diferente do que alega o sujeito passivo e das decisões por ele trazidas 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 expendidas 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 Cezar 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 do 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”, em 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 nº 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 nº 7.014/96:

“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 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, através do citado acórdão nº 0160-12/07, inexistente a arguida violação ao princípio da não cumulatividade, relativa ao estorno de crédito fiscal de ICMS nas entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução deste tributo, conforme

*determina o art. 100, Inciso II e Art. 124 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.*

*No que diz respeito às arguições do sujeito passivo relativas ao Convênio ICMS 128/94, incluindo o leite em pó como constante da cesta básica, não tem aparo, pois tais produtos, da cesta básica, são contemplados com a alíquota de 7%, contudo o produto alvo da presente exigência fiscal, leite em pó, é beneficiado com redução de base de cálculo, conforme se pode observar da legislação a seguir alinhada:*

*Art. 51, I, “a” RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores:*

*“SEÇÃO II*

*Das Alíquotas Especiais Aplicáveis às Operações com Produtos da Cesta Básica...”*

*Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*I - 7% nas operações com:*

*a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca;”*

*Realmente, conforme se pode verificar o produto “Leite em pó” não consta dessa relação de “Produtos da Cesta Básica”.*

*O Leite em Pó é contemplado com o benefício da redução da base de cálculo no Capítulo IX Seção XI, Sub seção XII artigo 87, XXI do já citado RICMS/97, o que torna a exigência tributária caracterizada fundamentada no aludido ato normativo.*

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

*O Convênio 128/94 é autorizativo para determinar a redução de base de cálculo para uma carga tributária de 7%, também autorizativo para a manutenção dos créditos, a legislação do Estado da Bahia não prevê alíquota para o aludido produto e sim redução de base de cálculo, não prevendo a manutenção dos créditos integrais, e, portando, a redução proporcional dos créditos das aquisições a ele relacionadas, que, no presente caso, foram as embalagem de leite em pó.*

*É importante destacar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada no presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.*

*Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Devidamente intimado, o recorrente interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 202/227.

Em sua peça recursal, após breve relato dos fatos e inconformada com o desfecho dado pelo julgamento de 1ª instância, inicia seu arrazoado referindo-se ao fundamento da acusação fiscal (art. 100, II, do RICMS/Ba), aduzindo que a redução da base de cálculo do imposto tem previsão no art. 87, XXI, do mesmo diploma.

Entende o recorrente que na medida em que inexistente Convênio ICMS que discipline a redução da base de cálculo do imposto estadual para operações com leite em pó, conseqüente seria aplicado o entendimento de que o benefício da redução da base de cálculo concedido pelo Estado da Bahia visa estender ao leite em pó o mesmo tratamento tributário dispensado aos produtos integrantes da cesta básica, conforme cláusula primeira do Convênio ICMS 128/94.

Com esteio no Convênio ICMS 128/94, o recorrente estabelece entendimento de que é correta a apropriação dos créditos do ICMS até o limite percentual de 7% do valor de aquisição, como efetivamente fez, tanto nas operações de venda dentro do Estado da Bahia - base de cálculo reduzida em 58,82% -, como nas operações interestaduais de aquisição de embalagens de leite em pó que comercializa. Nessa esteira, aduzindo afronta ao princípio da não-cumulatividade, entende improcedente a exigência fiscal que lhe cobra diferença correspondente ao crédito de ICMS aproveitado proporcionalmente superior ao valor de ICMS pago nas operações de saída dos produtos, mediante aplicação da redução da base de cálculo em 58,82%.

Lembra que apesar de o Estado da Bahia haver ratificado o Convênio ICMS 128/94, o art. 100, do RICMS/Ba, restringe indevidamente o benefício concedido, de forma a exigir a anulação proporcional do crédito de ICMS, quando a operação subsequente ocorrer com redução de carga tributária, limitando o integral aproveitamento dos créditos de ICMS na aquisição de insumos para a fabricação de leite em pó, o que acaba por reduzir, indevidamente, os efeitos do benefício fiscal concedido, também impondo sobrecarga tributária para os referidos produtos.

Registrando a data em que tomou conhecimento do Auto de Infração em análise, diz da decadência de parte do crédito tributário, ocorrências anteriores a 16/09/2008, com base no art. 150, § 4º, do CTN. Transcreve a legislação e a jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça.

Diz da sua conduta, que entende, não pode ser classificada como dolosa, fraudulenta ou simulada, também lembrando que procedeu ao recolhimento de valores a título de ICMS correspondentes às operações em discussão, aduzindo que a situação dos autos remete à aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e não o art. 173, I, do mesmo diploma.

Quanto à sistemática de apuração do ICMS, entende que da forma como feito pelo fisco estaria ofendido o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal/88).

Discorre derredor da referido princípio, dizendo que também é contemplado pela LC 87/96 e pelo RICMS, art. 114.

Referindo-se aos casos de vedação ou de estorno de créditos de ICMS, diz que as únicas hipóteses em que não se admite o crédito de ICMS são aquelas previstas no artigo 155, § 2º, II, “a” e “b”, da Constituição Federal que transcreve, concluindo que *“de acordo com a CF, devem ser estornados os créditos relativos às operações anteriores, apenas na hipótese de a saída posterior ser isenta ou não tributada”*. Entendendo taxativo o comando constitucional no que concerne às exceções, assevera que *“... qualquer exigência de estorno dos créditos relativos a operações anteriores é inconstitucional”*. Nessa esteira, tendo como certo que as operações internas com leite em pó estariam beneficiadas com a redução da base de cálculo, que não se confunde com isenção ou não-incidência, entende, a rigor do comando constitucional, que não há que se falar em estorno de créditos nas aquisições dos insumos para fabricação do dito produto.

Contrário senso, diz que a norma insculpida no art. 100, II, do RICMS/Ba, estabelece a obrigatoriedade de estorno de parte do crédito de ICMS nas aquisições desses insumos para a fabricação do leite em pó posteriormente vendido com redução de base de cálculo, o que faz nascer *“...uma nova hipótese de restrição de apropriação de créditos de ICMS, uma vez que isenção e redução de base de cálculo não se confundem em hipótese alguma; a redução de base de cálculo não está prevista na CF, e tão pouco na LC 87/96, como hipótese de exceção ao princípio da não-cumulatividade do imposto”*.

Discorre sobre o instituto da redução da base de cálculo, cita a jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, tudo a desnudar entendimento de que há apenas duas exceções ao integral aproveitamento de créditos de ICMS, o que faz com que a manutenção do presente Auto de Infração atente contra o disposto na Constituição Federal e na LC 87/96 - na espécie, entendendo que não se confundem os institutos da *“redução da base de cálculo”*, da *“redução de alíquota”*, ou da *“isenção”*.

Reitera o entendimento de que é improcedente a acusação fiscal.

Tratando do Convênio ICMS 128/94, diz do seu caráter impositivo, repisando que inexistente Convênio ICMS específico que trate da redução da base de cálculo do imposto estadual nas operações com leite em pó, pelo que, entende que nas referidas operações dever-se-ia aplicar o mesmo tratamento dispensado aos produtos integrantes da *cesta básica*.

Dizendo das normas contidas no RICMS/Ba e que sustentam a autuação, assevera que tais normas ferem a Cláusula Primeira, § 10º, do Convênio ICMS 128/94, que dispõe que os Estados e o Distrito Federal ficam autorizados a deixar de exigir o estorno proporcional dos créditos relacionados a operações sujeitas à redução da carga tributária – aduz que tal assertiva tem esteio no fato de que

não existe distinção entre convênios autorizativos e impositivos, devendo o Estado respeitar o que foi estipulado. Transcreve Decisão emanada do Supremo Tribunal Federal.

Diz que sendo a Bahia signatária do Convênio ICMS 128/94, a rigor do comando legal que estabelece que benefícios relativos à redução da carga tributária dependerá de aprovação unânime dos Estados representados, e a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes – LC 24/1975 -, não se poderia exigir o estorno proporcional dos créditos sob o argumento de que o referido Convênio ICMS 128/94, facultou aos Estados adotar tal procedimento em razão da inexistência de distinção entre convênios “*autorizativos*” e “*impositivos*”.

Menciona, tece comentários e faz análises das especificidades de julgado do Supremo Tribunal Federal favorável ao estorno do crédito do ICMS, em matéria em que a mercadoria em questão era herbicida, destacando que o STF reconhece o fato de que para a questão que tem a cesta básica como objeto não deve ser aplicado o precedente do ReEx nº 174.478/SP, merecendo análises distintas por tratarem de questões distintas.

Discorre sobre o alcance da redução tributária autorizada pelo Convenio ICMS 128/94, aduzindo que o estorno proporcional dos créditos implicaria na anulação da redução de preço das mercadorias a serem vendidas ao consumidor final, anulando, portanto, o objetivo visado por tal benefício – a redução do preço ao consumidor final.

Lembra que para o caso do leite em pó, a redução da base de cálculo do imposto se revela um mecanismo para a aplicação de alíquotas seletivas para tais mercadorias, o que no seu entender redundaria na fixação de alíquota incidente sobre os produtos considerados essenciais, de forma a aplicar o princípio da seletividade do ICMS (art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal).

Ressalta que o STF reconheceu a existência de repercussão geral quanto à possibilidade de aproveitamento integral dos créditos de ICMS nas aquisições de insumos quando as saídas subsequentes contêm benefício com redução de base de cálculo (RE 635.688/RS).

Por fim, aduzindo: **a)** Que o crédito tributário relativo às operações ocorridas entre 31.1.2008 e 15.9.2008 está extinto pela decadência; **b)** Que tem direito legítimo ao aproveitamento integral do ICMS incidente nas operações anteriores com leite em pó, ainda que o imposto nas operações posteriores seja calculado sobre base de cálculo reduzida; **c)** Que existem apenas duas exceções à regra da não-cumulatividade do ICMS, quais sejam, isenção e não-incidência, que não se confundem com a redução da carga tributária aplicável às operações com leite em pó; **d)** Que o Convênio ICMS 128/94 impõe aos Estados e ao Distrito Federal vedação à exigência de anulação proporcional dos créditos de ICMS nas operações com produtos da cesta básicas sujeitos à redução de base de cálculo do imposto; e **e)** Que o STF já se manifestou favoravelmente ao fato de que a questão da redução da base de cálculo dos produtos da cesta básica é peculiar, o que permite afirmar que a exigência do estorno proporcional dos créditos relativos às aquisições de produtos da cesta básica pela legislação baiana é indevida, até mesmo sob a ótica do Supremo Tribunal Federal, pugna pelo provimento do seu Recurso voluntário, para que seja reformado o Acórdão recorrido, a fim de que seja julgado totalmente improcedente o lançamento tributário consignado no Auto de Infração em apreço.

A Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, Procuradora da PGE/PROFIS, exara Parecer à fls. 233/236.

Quanto à decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2008, entende que não deve ser acolhida a tese recursal, conquanto a falta de pagamento do imposto ou o imposto pago a menor, desloca o linde decadencial para as balizas descritas no art. 173, I, do CTN e não do art. 150, § 4º, do mesmo Código.

No mérito, observa que as razões recursais são insuficientes para provocar a revisão da Decisão recorrida, aduzindo que o recorrente não trouxe argumentos jurídicos capazes de promover a modificação do julgamento.

Destaca que os argumentos recursais repetem os de defesa, que foram criteriosa e devidamente analisados pela instância de piso, não merecendo qualquer reparo.

Quanto à determinação do estorno de crédito relativo à saída com base de cálculo reduzida constante do artigo 100, II c/c artigo 124 do RICMS/BA, diz que tal estorno tem base no artigo 30 da Lei nº 7.014/96, que por sua vez tem amparo no artigo 155, §2º, II, da Constituição Federal.

Para a mercadoria “*leite em pó*”, lembra que é contemplada com a redução da base de cálculo prevista no artigo 87, XXI do RICMS/97, sendo cabível, portanto, a redução proporcional dos créditos das aquisições a ela relacionadas.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)**

Com fulcro no art. 168, do RPAF/Ba, e com fundamento no fato de a matéria afeita à decadência tem tido reiteradas decisões judiciais no sentido da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, foi submetida à apreciação dos membros desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal a proposição de representação dirigida à Câmara Superior deste CONSEF. Proposição rechaçada por maioria de votos.

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente Recurso à apreciação da infração que acusa o Sujeito Passivo de haver deixado de proceder ao estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, aí entendido que a exigência fiscal se faz sobre o valor correspondente à parte proporcional da redução.

A tese recursal atine a decadência de parte do lançamento e ao fato de que na medida em que inexistente Convênio ICMS que discipline a redução da base de cálculo do imposto estadual para operações com leite em pó, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, aplicar-se-ia o mesmo tratamento tributário dispensado aos produtos integrantes da cesta básica, conforme cláusula primeira do Convênio ICMS 128/94.

Quanto à decadência, tenho me posicionado favoravelmente à tese do recorrente.

Em sede de preliminar, o recorrente suscita a decadência dos fatos geradores anteriores a 31/01/2008, data em que foi notificado da lavratura do Auto de Infração em apreço.

A matéria suscitada pelo recorrente, ainda que já esteja pacificada no judiciário, tem sido motivo de grande debate nas mais diversas esferas, e não tem sido diferente no âmbito do Conselho de Fazenda da Bahia, conquanto há posicionamentos antagônicos no que concerne ao início do prazo decadencial.

A matéria carrega tamanha controvérsia dentro deste Conselho de Fazenda que motivou diligência que foi dirigida à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer sobre eventual decadência das operações ocorridas anteriormente a cinco contados da ciência da lavratura do Auto de Infração, o que no caso em lide corresponde a 16/09/2008, tudo à luz de diversas decisões do STF, expressas na Súmula Vinculante nº 08.

Derredor desta matéria, entendo que devo me manifestar a respeito do Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, Dr. Rui Moraes Cruz, cuidando da decadência do lançamento tributário.

Por primeiro, há que se buscar a Súmula Vinculante nº 08 editada pelo Supremo Tribunal Federal, cujo texto diz:

*“são inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (RE's 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinados por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que “...*deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN*”, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 16/09/2008, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançada pela decadência.

Pelo exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência que abarca as operações anteriores a 16/09/2008.

Superada por maioria de votos a tese da decadência acima referida, avanço sobre a análise do Recurso Voluntário, registrando que as razões recursais repetem as de impugnação inicial.

Pois bem, prosseguindo, aduz o recorrente que é legítimo o aproveitamento integral do ICMS incidente nas operações anteriores com *leite em pó*, ainda que o imposto nas operações posteriores seja calculado sobre base de cálculo reduzida.

A assertiva do Recorrente tem fundamento no fato de que apenas a isenção e a não-incidência seriam exceções à regra da não-cumulatividade do ICMS, o que não se confundem com a redução da carga tributária aplicável às operações com leite em pó, e no fato de que o Convênio ICMS 128/94 impõe aos Estados e ao Distrito Federal vedação à exigência de anulação proporcional dos créditos de ICMS nas operações com produtos da cesta básicas sujeitos à redução de base de cálculo do imposto.

O contraponto à tese recursal é esboçada no entendimento jurisprudencial de que o instituto da “*redução da base de cálculo*” é, em verdade, espécie de isenção parcial (decisões de Tribunais Superiores transcritas no voto do relator de piso). Sob esse prisma, a referida tese, adotada por este Conselho, afasta a possibilidade de afronta ao disposto no art. 155, §2º, II, da Constituição Federal.

No particular, a matéria tratada nos presentes autos, encontra fundamento no art. 30, I, da Lei nº 7.014/96, cujo texto diz:

*“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;”*

A leitura do dispositivo leva à rápida intelecção de que há efetiva determinação de estorno de crédito quando a saída se dê com base de cálculo reduzida. Nessa esteira, à luz do comando normativo acima e da própria legislação de regência do Estado da Bahia (Art. 100, Inciso II e Art. 124 do RICMS), resta afastada a tese de que houve afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS em relação aos referidos estorno de crédito fiscal, no valor correspondente a parte proporcional da redução do ICMS.

No que concerne à tese de inclusão do *leite em pó* na cesta básica, aí entendido que o Convênio ICMS 128/94 impõe aos Estados e ao Distrito Federal vedação à exigência de anulação proporcional dos créditos de ICMS nas operações com produtos da cesta básicas sujeitos à redução de base de cálculo do ICMS, há que se trazer à lume alguns pontos relevantes à análise da matéria.

Por primeiro, há que se registrar que os produtos da cesta básica são contemplados com a alíquota de 7% (art. 51, I, “a” RICMS/97). Segundo, o produto objeto da exigência fiscal, *leite em pó*, goza do benefício da redução de base de cálculo (art. 87, XXI, do RICMS/97).

Adotada a premissa de que o Convênio tem caráter autorizativo no que concerne à determinação da redução de base de cálculo para uma carga tributária de 7% e para a manutenção dos créditos, e tendo-se por referência que a legislação do Estado da Bahia prevê a redução de base de cálculo para o *“leite em pó”*, não havendo previsão de manutenção dos créditos integrais, não há que se pensar em acolher a tese recursal, pois construída em bases legalmente frágeis e flagrantemente dissonante da legislação da Bahia, ainda que guarde lógica jurídica aceitável.

Quanto à discussão afeita à pretendida declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade, ainda que indiretamente suscitada pelo recorrente, o Regulamento de Processo administrativo Fiscal em seu art. 167, propala que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria.

Por tudo o quanto exposto, afastada por maioria de votos a decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 16/09/2008, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a Decisão prolatada em Primeira Instância de julgamento.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de cadência)**

Em que pese o voto proferido pelo nobre Relator, entendo que não se vislumbra a decadência suscitada pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação repetida no artigo 107-B do Código Tributário Estadual (COTEB), aprovado pela Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, ao qual não cabe a este órgão julgador negar vigência, nos termos do artigo 167 do RPAF/BA:

**“Art. 107-B ..... ”**

**§ 5º. Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”** (grifos não originais)

Além disso, a Lei nº 3.956/81 (COTEB) estabelece, no artigo 107-A, inciso I, que *“O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Sendo assim, o prazo legal para a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em período anterior a 16/09/08 se esgotaria em 31/12/13. Como este auto de infração foi lavrado em 16/09/13, não se encontravam decaídos os débitos relativos aos fatos geradores apontados na peça recursal.

Por outro lado, a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008 e publicada no DOU de 20/06/2008 –declara a inconstitucionalidade de

legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Enquanto não houver o pronunciamento específico do citado Tribunal, há que se entender que a referida Súmula não se aplica ao ICMS, embora ressalte que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, diante:

1. da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, por meio do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 8 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial comungando com o apresentado pelo recorrente;
2. do entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, mediante o Parecer CFS nº 02/2008;
3. do despacho exarado pelo Procurador Geral do Estado da Bahia, datado de 03/11/11, em resposta a Consulta por mim formulada, quando titular do cargo de Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, manifestando-se pela necessidade de elaboração de “*minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.*”

Ante o exposto, voto pelo não acolhimento da preliminar de decadência e, no mérito, acompanho o voto do ilustre relator pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207351.0106/13-3, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$91.847,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) - Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro, Daniel Ribeiro Silva e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS