

A. I. N° - 207351.0401/13-5  
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 08.04.2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0053-01/14**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUIAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** O contribuinte deverá estornar o crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo. Não acolhidas as alegações das saídas com produtos da cesta básica à alíquota de 7% ou sobre o caráter autorizativo do Convênio ICMS 128/94. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 21/10/2013, exige ICMS no valor de R\$ 215.890,73 (além da multa de 60%) em razão da seguinte irregularidade: *“Deixou 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”*. Consta ainda que as mercadorias consideradas no Anexo 01\_05\_03 obedecem aos seguintes critérios: operações internas a título de compra; tributada; carga tributária de 17%. Portanto, estão fora desse escopo as devoluções; as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária; as mercadorias beneficiadas com redução de base de cálculo ou com alíquota inferior a 17%.

O sujeito passivo apresenta defesa, às fls. 26 a 46, alega a tempestividade das suas razões; reitera os termos e fundamentos da autuação, aduzindo que é acusado de ter deixado de estornar proporcionalmente créditos de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços – o ICMS relativos às aquisições de embalagens de leite em pó, cujas saídas subsequentes (do próprio leite em pó) ocorreram com redução de base de cálculo, por se tratar de produto integrante da cesta básica.

Diz que a redução da base de cálculo de ICMS para saídas internas com leite em pó estava prevista no artigo 87, inciso XXI, RICMS/BA-97, reproduzido no atual RICMS/BA-12 (artigo 268, inciso XXV). Relata que as saídas de leite em pó realizadas dentro do Estado da Bahia são tributadas pelo ICMS mediante aplicação de alíquota de 7%, resultado da referida redução de base de cálculo.

Observa que, inexistindo Convênio ICMS, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, que discipline tal redução, entende-se que esse benefício concedido pelo Estado da Bahia visa estender a esse produto o mesmo tratamento tributário dispensado aos produtos integrantes da cesta básica, o qual está disciplinado no Convênio ICMS nº 128/94.

Dessa forma, deduz que o Auto de Infração foi lavrado para a cobrança da 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%. Argumenta que essa exigência é absolutamente improcedente, por violar frontalmente a não-cumulatividade do ICMS, pela qual está autorizada a se creditar do valor total do imposto cobrado sobre a entrada de mercadorias, o qual será utilizado para abater o montante do imposto

pertinente às saídas subsequentes. Argui ainda que o Convênio 128/94 foi ratificado no âmbito do Estado da Bahia, contudo, o artigo 100, inciso II, RICMS/BA-97 (atual artigo 312, §1º) restringiram 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. Isto porque, o citado Convênio não determina o estorno proporcional desses créditos, ao contrário, prevê expressa “autorização” aos Estados para deixarem de exigir a anulação proporcional do crédito nas operações com produtos da cesta básica, nos seguintes termos:

“*Cláusula primeira (...)*

*§ 1º Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir a anulação proporcional do crédito prevista no inciso II do artigo 32 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, nas operações de que trata o caput desta cláusula.*”

Conclui que a limitação ao integral aproveitamento dos créditos de ICMS na aquisição de produtos da cesta básica é indevida, porque viola o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Discorre sobre o princípio, nos termos do art. 155, § 2º, I, CF 88; da Lei Complementar nº 87/96; norma reproduzida no art. 114, RICMS BA, aduzindo que estornos de créditos fiscais somente se verifica nos casos de saída posterior com isenção ou não tributação. Deduz que, no caso em análise, as operações com produtos da cesta básica estão beneficiadas com redução de base de cálculo – de tal forma que a alíquota efetiva resulte em 7%, modalidade de benefício diferente da isenção e da não incidência, não havendo o que falar em estorno de créditos.

Insiste que esse argumento foi confirmado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 161.031/MG, o seu Plenário decidiu que a vedação ao crédito é admitida apenas nos casos de isenção ou não incidência. Transcreve, nesse sentido, outras decisões. Aduz que a Suprema Corte considera que nem mesmo a “alíquota zero” se confunde com a “isenção”. Daí a inconstitucionalidade da equiparação de redução da base de cálculo com isenção para fins da imposição da vedação a créditos.

Diz que a exigência fiscal de ICMS fundada na acusação de falta de estorno proporcional de créditos nas aquisições de produtos que compõem a cesta básica é absolutamente improcedente, pois contrária à não-cumulatividade do ICMS. Destaca a natureza impositiva do Convênio ICMS 128/94, mas, que o Estado deve respeitar o que foi estipulado no Convênio, sem distinção entre convênios “autorizativos” e “impositivos”, a teor do artigo 7º, LC nº 24/75.

Sustenta o entendimento de que o STF, ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 174.478/SP teria alterado o seu entendimento sobre o direito à manutenção integral dos créditos de ICMS nas operações com produtos da cesta básica, reconhecido a legitimidade do estorno proporcional dos créditos de ICMS em operações com herbicidas. Diz, porém, que a despeito de tratar de questão aparentemente semelhante à da presente discussão, não guarda relação com a exigência do estorno proporcional de créditos relativos às aquisições de produtos que compõem a cesta básica, motivo pelo qual não pode ser utilizada como fundamento para que o Auto de Infração lavrado seja mantido, conforme destaque no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 239.632, colado aos autos no DOC 11.

Define, a final, que a redução da tributação utilizada para os produtos da cesta básica é, na verdade, um mecanismo encontrado pelos Estados para a aplicação de alíquotas seletivas para tais mercadorias. Defende que não se trata de uma redução na base de cálculo, mas a fixação de alíquota incidente sobre os produtos da cesta básica, de forma a aplicar o princípio da seletividade do ICMS já mencionado, o qual tem por fundamento o artigo 155, § 2º, inciso III, CF 88. E não há como se equiparar a fixação de alíquota a uma isenção parcial, o que afasta definitivamente a exigência fiscal. Pede pela improcedência do Auto de Infração.

O Auditor Fiscal presta Informação Fiscal, fls. 138/146, contra argumentando que é incorreta a referência a “produtos da cesta básica”, pois, os produtos objeto da autuação não estão nela enquadrados. Explica que a questão em análise é caso típico de isenção parcial, conceito

consagrado na jurisprudência do STF e tem como consequência a anulação proporcional do crédito destacado na operação anterior (RE 493.435 PR), que transcreve.

Diz que também assim tem decidido o CONSEF, conforme Acordão JJF nº 0330-01/02.

Confirma que a redução da base de cálculo se equipara a uma isenção parcial, matéria farta em julgados superiores, como se extrai do RE 174.478, publicado em 2006. As decisões anexadas pelo autuado estão superadas, pois anteriores ao ano 2005. Explica que o contribuinte aproveitou créditos fiscais na entrada de embalagens de leite em pó, em proporção maior que a carga tributária nas operações de saídas, beneficiadas com a redução da base de cálculo, resultando em carga tributária de 7%.

Lembra que os produtos da cesta básica estão tratados no artigo 51, RICMS BA e o leite em pó não consta dessa relação. O Convênio ICMS 128/94 dispõe sobre produtos da cesta básica, estabelecendo uma alíquota de 7% e permite a manutenção integral do crédito. Tal convênio não estabelece redução de base de cálculo, mas, a alíquota expressa de 7%, de acordo com o princípio da seletividade aplicada ao ICMS (art. 155, parágrafo, III, CF 88). Conclui pela procedência do auto de infração.

É o relatório.

#### VOTO

O presente lançamento de ofício aponta o descumprimento da obrigação principal do ICMS, conforme descrito e relatado na inicial dos autos.

Consta que o sujeito passivo deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de material de embalagem para o Leite Ninho de sua fabricação, tendo em vista que o produto final goza de benefício de redução da base de cálculo de 58,825%, nas saídas.

O demonstrativo de débito que ampara a exigência foi elaborado pelo Auditor Fiscal, recebido pelo contribuinte autuado e acostado aos autos, às fls. 10/15. A tese de sua defesa busca amparo nas disposições constitucionais e infraconstitucionais relativas a não cumulatividade do ICMS, ou seja, defende o sujeito passivo que a presente exigência fere o princípio da não cumulatividade inerente a esse imposto, além de disposições do Convênio ICMS 128/94.

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. Cesar Peluso, adotou o entendimento de que a redução da base de cálculo é espécie de isenção, enquadrada doutrinariamente 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. Cesar 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 OPOTOS 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”)*

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

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, tem assento 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. Transcrevo, 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;”*

Outrossim, analisando as disposições legais arguidas pelo sujeito passivo e contidas no Convênio ICMS 128/94, dispondo sobre tratamento tributário nas operações com mercadorias que compõem a cesta básica, combinado com disposições constantes no Convênio 24/75, citados insistentemente nas razões, não se aplicam à pretensão defensiva, isto porque a cláusula do citado Convênio não revela uma imposição, mas uma autorização.

Segundo as regras do Convênio ICMS 128/94, nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica, os Estados e o Distrito Federal ficam autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% e não exigir a anulação proporcional do crédito fiscal. O dispositivo sublinha, na sua cláusula segunda (§ 2º), reforçando o entendimento não impositivo e que a fruição do benefício de que trata este Convênio fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas pela legislação de cada unidade federada

Nesse ponto, inclusive, correto o entendimento fiscal, no sentido de que os produtos objeto do presente processo administrativo fiscal não constam da cesta básica, a teor do artigo 51, RICMS BA e o leite em pó não consta dessa relação. O Convênio ICMS 128/94, ao dispor sobre produtos da cesta básica, estabeleceu uma alíquota de 7%, permitindo a manutenção integral do crédito. Tal convênio, assim, não estabelece redução de base de cálculo, matéria tratada na presente autuação, mas, expressa a alíquota de 7%, de acordo com o princípio da seletividade aplicada ao ICMS (art. 155, parágrafo, III, CF 88). Conclui pela procedência do auto de infração.

Diante do exposto, em consonância com a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, através do citado acórdão nº 0160-12/07, considero subsistente a aludida exigência tributária, 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 6.284/97.

A infração resta caracterizada, no valor de R\$ 215.890,73. O Auto de Infração É PROCEDENTE.

É o Voto

**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 **207351.0401/13-5**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$215.890,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, b, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR