

**A. I. N°** - 441449.0015/14-7  
**AUTUADO** - RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - OSVALDO DE JESUS COSTA  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**INTERNET** - 15.08.2014

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0164-01/14

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESTAQUE DO IMPOSTO A MENOS. ERRO QUANTO AO CRÉDITO UTILIZADO. O Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, estabelece a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75. Para as mercadorias carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmorada e miúdo comestível resultantes do abate de ave e suíno, oriundas do Estado de Goiás, o Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/12 prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, em face do crédito outorgado de 9% (art. 11, VI, do Anexo IX, do RICMS/GO). Inexistência de ilegalidade ou inconstitucionalidade. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/03/2014, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$13.825,79, acrescido da multa de 60%, em decorrência de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso – antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido. Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que o contribuinte fez o recolhimento do ICMS a menor, referente à aquisição interestadual de mercadorias, destinadas a comercialização, conforme DANFE nº 001.271, emitido em 11/03/2014. Consta ainda que o crédito admitido é de 3%, conforme previsto no Anexo Único do Decreto nº 14.213/2012, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar nº 24/75.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 36 a 46) consignando que o fundamento da autuação é o não reconhecimento de seu direito de se creditar integralmente das remessas interestaduais, contudo, não deve prosperar a acusação fiscal, conforme diz, em face dos argumentos de fato e de direito que demonstrará, inclusive com a apresentação de provas mais que suficientes que atestam a total improcedência da autuação.

Apresenta uma síntese fática, esclarecendo que a sua atividade empresarial é voltada exclusivamente para a produção e comercialização de gêneros alimentícios, conforme Contrato Social (doc. 01), acostado aos autos.

Salienta que, em face de sua atividade, vem se deparando com inúmeras autuações (doc. 03) e apreensões de suas mercadorias, manifestamente arbitrárias, sob a justificativa de que estaria deixando de promover o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária, face ao não

reconhecimento de seu direito de se creditar integralmente das remessas interestaduais das mercadorias procedentes dos Estados do Espírito Santo, Goiás, Paraíba e Minas Gerais, nos termos do Decreto de nº 14.213/2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias.

Registra que a conduta da Fiscalização se pauta na premissa de que os remetentes das mercadorias, localizadas nos Estados mencionados, supostamente gozam de benefício fiscal ilegal concedido pelo Estado de origem destas mercadorias, razão pela qual está sendo desconsiderado pelo Estado da Bahia.

Frisa que, muito embora evidente a inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213/2012, a Fiscalização passou a lavrar sucessivos Autos de Infração exigindo a diferença entre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada (12%) e o valor que considera ter sido efetivamente recolhido, acarretando, consequentemente, um aumento no ICMS - Antecipação Parcial a recolher, ou seja, um acréscimo de 12%, além de reter, também, as mercadorias pela conhecida "fiscalização de barreira".

Assinala que, inobstante o Fisco possa se valer de uma série de procedimentos legais para a persecução dos seus objetivos arrecadatórios em benefício do interesse comum, estes procedimentos encontram sua linha limítrofe na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam os princípios basilares do Estado Democrático de Direito, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos.

Aduz que, nesse sentido, a imposição de medidas coercitivas pela Administração no intuito de compelir o contribuinte a efetuar o pagamento de obrigações fiscais tem sua invalidade reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência, por implicar em indevida restrição aos direitos fundamentais de propriedade, artigo 5º, inciso XXII, CF, e de liberdade, este último quando se trata da garantia do livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, artigo 5º, inciso XIII, CF, da garantia da livre iniciativa, artigo 170, "caput", CF, e da garantia do livre exercício de qualquer atividade econômica, artigo 170, parágrafo único.

Diz que buscará demonstrar a ilegalidade do procedimento fiscalizatório que culminou na lavratura do presente Auto de Infração.

Argui preliminares de nulidades, invocando os princípios da verdade material e inquisitoriedade.

Discorre sobre o princípio da verdade material, consignando que se encontra previsto expressamente no art. 2º do RPAF/99 e no art. 2º do Regimento Interno deste CONSEF [Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99].

Observa que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, no sentido de que, nele, busca-se descobrir se realmente ocorreu ou não, o fato gerador do tributo. Acrescenta que para formar sua convicção, pode o julgador mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo.

Assinala que este CONSEF, por meio dos membros que compõem suas Juntas e Câmaras, tem mostrado o bom hábito de converter processos em diligência ou perícia fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito.

Ressalta que este princípio tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco, cabendo a este provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Acrescenta que somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressa da norma legal nesse sentido.

Quanto ao princípio da inquisitoriedade, diz que devidamente aplicável ao ramo do Direito Tributário, o fato gerador deve ser apurado de ofício, devendo a autoridade julgadora

administrativa presidir a determinação do modo e da extensão dessa apuração, não estando adstrita, apenas, às alegações e provas produzidas pelas partes.

Salienta que se reconhecendo a inquisitoriedade como princípio ínsito à atividade administrativo-tributária, as autoridades devem, sempre, atentar-se para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, no tocante a ir em busca de novas provas, determinando, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, a realização de perícias ou diligências necessárias, bem como a resposta de quesitos feitos pelo sujeito passivo, que visem a esclarecer os fatos conectados com o lançamento do crédito tributário.

Sob o título de fundamentos jurídicos, alega a existência de ofensa ao art. 155, II, da Constituição Federal, arguindo a inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213/12.

Observa que o ICMS tem previsão no art. 155, II, e seguintes da Constituição Federal de 1988, sendo de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Registra que com base no Convênio ICMS nº 66/1988, os Estados, pela competência que lhes foi delegada, instituíram o ICMS e o regulamentaram, dando aos contribuintes as bases legais para o seu lançamento e para o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes deste. Acrescenta que o Convênio ICMS nº 66/1988 e suas alterações posteriores regeram o ICMS até que a Lei Complementar nº 87/1996 fosse sancionada, quando então perdeu a sua eficácia.

Destaca que, desse modo, a competência para a instituição e a cobrança do ICMS é dos Estados, que se faz por meio de lei ordinária, respeitando os princípios que o norteiam, ditados na Constituição Federal, nas Leis Complementares nºs 87/1996 e 24/1975, e na Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional – CTN.

Registra que a competência para fixação de alíquotas interestaduais é delegada pelo art. 155, § 2º, IV, da Constituição Federal ao Senado Federal, que, através da Resolução do Senado nº 22/1989, fixou em 12%, exceto em relação a operações e prestações realizadas pelos contribuintes das Regiões Sul e Sudeste para os contribuintes das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo, que é de 7%.

Ressalta que, entretanto, as alíquotas aplicáveis nas operações internas são fixadas pelos governos estaduais, tendo em vista a competência constitucional. Diz que, dessa forma, é absolutamente defeso ao Poder Executivo do Estado destinatário, por meio de simples Decreto, desconsiderar unilateralmente a alíquota aplicada no Estado de origem e exigir, relativamente a certos produtos, nas operações interestaduais, o pagamento do valor quase que integral, quando do ingresso dos produtos em seu território. Invoca e reproduz julgado do STJ.

Frisa que a competência constitucional de cada Estado de instituir e cobrar o ICMS dentro do seu território, determinando, inclusive, as alíquotas internas a cada produto. Acrescenta que, do mesmo modo, restou esclarecido no julgado que cabe exclusivamente ao Senado, por força do art. 155 § 2º, IV, da Constituição Federal, determinar a alíquota interestadual aplicável a cada caso. Diz que, por outro lado, se verifica também a impossibilidade jurídico-constitucional do Poder Executivo do Estado destinatário desconsiderar unilateralmente uma redução de alíquota aplicada no Estado de origem, e exigir, relativamente a certos produtos, sua complementação, além do que já lhe cabe.

Afirma que é justamente o que vem ocorrendo no presente caso, em que o Estado remetente, resolve, dentro de sua competência constitucional e dos limites estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, reduzir a alíquota das operações interestaduais para determinadas empresas e mercadorias e, por sua vez, o Estado destinatário, no presente caso a Bahia, através de simples decreto, determina que não vai considerar a redução da alíquota do Estado de origem, vedando o crédito fiscal, e cobrando a antecipação parcial da suposta diferença, além da alíquota interna.

Assevera que, por força desse entendimento, é inconstitucional o Decreto de nº 14.213/2012, em razão da impossibilidade tal ato normativo regulamentar matéria que não é de sua competência.

Reporta-se sobre o princípio da não-cumulatividade, consignando que este se encontra previsto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, cuja redação reproduz. Invoca e transcreve lição de Vittorio Cassone que, segundo diz, elucida que a não-cumulatividade é um princípio, porque constitui parte integrante do imposto estadual em cotejo.

Observa que referido princípio leva em consideração o ciclo produtivo como um todo e tem por função distribuir, de maneira equitativa, a carga tributária de maneira que cada contribuinte suporte a parte que lhe cabe no ciclo. Acrescenta que, em sendo assim, o caráter não-cumulativo do ICMS proporciona a observância dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da livre iniciativa, haja vista que impõe ao legislador infraconstitucional a instituição de imposto que seja uniforme e observe a capacidade econômica de todos os que se encontrem na mesma situação.

Salienta que o limite objetivo da não-cumulatividade concretiza-se com a compensação entre créditos apurados tendo-se em vista o imposto devido na operação anterior, e débitos, apurados tendo-se em consideração o ICMS devido na operação atual. Cita ensinamento de Roque Antonio Carrazza, no sentido de que *o direito ao crédito do ICMS nasce no instante mesmo em que se verifica um dos fatos imponíveis deste tributo. Tal direito brota, por inteiro, da própria Constituição*.

Destaca que o direito ao crédito fiscal é, portanto, uma garantia constitucional, com eficácia plena, ou seja, não depende de regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Menciona que a Constituição Federal ao determinar que o ICMS será não-cumulativo permite concluir que o direito a crédito não pode constituir mera faculdade conferida ao contribuinte, bem como não pode ficar ao talante critério do Poder Público. Registra que segundo Roque Antonio Carrazza, o direito ao abatimento opera-se imediatamente em face do Poder Público.

Afirma que, realmente, a dicção constitucional "*compensando-se o que for devido [...]*", confere, de modo direito, ao sujeito passivo do ICMS o *direito de abatimento*, oponível, *ipso facto*, ao Poder Público no caso de este agir de modo inconstitucional, seja na instituição (providência legislativa), seja na cobrança (atividade administrativa) do tributo.

Sustenta que a regra em exame não encerra mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão seguir ou deixar de seguir, razão pela qual o Decreto 14.213/12, que não reconhece o direito integral do crédito fiscal de 12% das remessas interestaduais das mercadorias procedentes do Estado do Espírito Santo é inconstitucional, posto que o referido princípio aponta uma diretriz imperativa.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração, com o seu arquivamento e baixa. Requer ainda a produção do todos os meios de prova de direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, depoimento pessoal do autuante, bem como outras que se façam necessárias para o deslinde da autuação.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 59 a 62) consignando que, em que pese todo seu arrazoado, a tese da inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213/2012 não merece acolhida, uma vez que este não é o fórum adequado para tratar destas questões, haja vista que o RPAF em seu art. 167 e incisos, exclui da apreciação deste órgão a matéria aventada, pelo impugnante, conforme redação que transcreve.

Salienta que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração não é novidade no âmbito deste CONSEF, pois já foi por diversas vezes apreciada por este colegiado, sendo pacífico o entendimento no sentido da incompetência para apreciação da matéria, por força do dispositivo supracitado. Menciona a título exemplificativo os Acórdãos CJF Nº 0295-12/05 e CJF Nº 0234-11/07, reproduzindo as ementas.

Assinala que se trata de decisões recorrentes, não sendo estas as únicas da espécie. Registra que deixou de colacionar as demais, pois todas reiteram o entendimento de repulsa de pretensão semelhante à trazida pelo impugnante.

Afirma que o Decreto nº 14.213/2012 está em plena vigência, sendo que, o autuado preferindo ignorá-lo, mantém sua forma de apuração do ICMS devido por substituição tributária, sem levar em conta o quanto disciplinado no referido decreto.

Diz que é perfeitamente plausível que o autuado não se conforme com a previsão de glosa inserta no multicitado decreto, pelo que, deveria buscar os meios competentes para garantia do que entende ser seu direito, contudo, é inadmissível que o autuado faça ouvidos de mercador, e simplesmente ignore o quanto contido numa norma afeita à operação por ele realizada, deixando de proceder como determina o decreto em vigor.

Contesta a argumentação defensiva de que estaria sendo desrespeitado o princípio da não-cumulatividade, afirmando que se trata de direito do contribuinte e que foi perfeitamente respeitado conforme se vê da planilha de cálculos de fl. 07. Ressalta que apenas não foi admitido o crédito fiscal no percentual pretendido pelo impugnante, por força do que dispõe o anexo único do Decreto nº 14.213/12. Destaca que, apesar do seu arrazoado, o contribuinte não traz aos autos nenhum elemento apto a contrariar a acusação fiscal.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em exame imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS decorrente de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso – antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido. Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que o contribuinte fez o recolhimento do ICMS a menor, referente à aquisição interestadual de mercadorias, destinadas a comercialização, conforme DANFE nº 001.271, emitido em 11/03/2014. Consta ainda que o crédito admitido é de 3%, conforme previsto no Anexo Único do Decreto nº 14.213/2012, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar nº 24/75.

Inicialmente, cabe-me consignar que este Órgão Julgador de Primeira Instância administrativa não tem competência para apreciar arguição de constitucionalidade, assim como para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, no caso o Decreto nº 14.213/2012, consoante determina o art. 167, I, III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto às preliminares de nulidades arguidas pelo autuado, verifico que inexiste no lançamento de ofício em exame ofensa aos princípios da verdade material e inquisitoriedade, conforme suscitado na peça defensiva. Em verdade, os elementos comprobatórios da ilicitude apontada na autuação, materialmente, afastam qualquer dúvida sobre a ocorrência do fato infracional. Em razão disso, inexiste qualquer questionamento a ser feito, portanto, necessidade de realização de diligência.

Quanto ao princípio da não-cumulatividade, não vislumbro que tenha ocorrido qualquer ofensa a este princípio, haja vista que, no presente caso, foi feita a compensação entre o crédito fiscal e o débito apurado, tendo a Fiscalização respeitado o limite de creditamento determinado pelo Decreto nº 14.213/2012.

Diante do exposto, não acolho as preliminares de nulidade arguidas.

No mérito, constato que a Fiscalização fundamentou a exigência no Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais

relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar 24/75.

Consoante o referido decreto, o crédito fiscal do ICMS relativo a tais entradas somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme consta no seu Anexo Único e que o disposto se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e antecipação parcial.

Para as mercadorias carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmorada e miúdo comestível resultantes do abate de ave e suíno, oriundas do Estado de Goiás, o Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/12 estabelece o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, em face do crédito outorgado de 9% (art. 11, VI, do Anexo IX, do RICMS/GO).

No caso em exame, o autuado utilizou o crédito fiscal de 12%, quando deveria ter utilizado o crédito fiscal de 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido, conforme determinado pelo Decreto Estadual nº 14.213/12. Em face disso, deixou de recolher uma parcela do imposto devido, cuja exigência foi feita mediante o lançamento de ofício em tela.

Verifico que o autuado não impugnou os dados numéricos do levantamento fiscal. Em verdade, os questionamentos aduzidos recaem sobre princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, sobre a posição, hierarquia ou constitucionalidades das normas ou ainda que Estado da Bahia, ao impor a alíquota de 3% para os seus créditos fiscais, usurpou a competência do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição.

No que tange a tais alegações, vale reiterar que a Fiscalização fundamentou a autuação na legislação do ICMS, particularmente, no Decreto Estadual nº 14.213/12.

Diante do exposto, considero correta a autuação, haja vista que o autuado aplicou incorretamente o crédito fiscal na apuração do imposto devido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 441449.0015/14-7, lavrado contra **RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.825,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR