

**A. I. Nº** - 206911.0008/15-2  
**AUTUADO** - UNIMARKA DISTRIBUIDORA S/A  
**AUTUANTE** - JALDO VAZ COTRIM  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30.03.2016

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0030-02/16**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL. O sujeito passivo recebeu em operações de transferências de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75 e não promoveu corretamente o estorno de crédito devido consoante determinação expressa do Dec. nº 14.213 de 22/11/2012. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2015, reclama ICMS no total de R\$340.030,04, imputando ao autuado a seguinte infração:

**01 - 01.02.96.** Utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, ensejando a realização dos competentes estornos de créditos, à luz das limitações nos Decretos 7.799/00 e 14.213/12, nos meses de setembro de 2013 a dezembro de 2014, conforme CD à fl.07 e Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl.08.

O sujeito passivo apresentou defesa tempestiva, às fls. 15 a 33 dos autos, inicialmente afirmando que se trata de Auto de Infração lavrado para a exigência de ICMS, conforme descrição da respectiva infração, e suscitou a improcedência da autuação, face às razões que doravante são expostas.

Transcreveu o artigo 2º, §§ 2º e 3º da Lei Complementar nº 24/75, e art. 2º, Parágrafo Único, do Decreto nº 14.213/2012, e o artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Suscita a insubsistência do lançamento tributário, sob alegação de inconstitucionalidade da autuação, em razão da inobservância ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, previsto no § 2º, do artigo 155, da CF/88.

Transcreve o entendimento da jurisprudência dos Tribunais Superiores, a exemplo dos Agravos Regimentais nos Recursos Especiais do (STJ), no sentido de que o direito à compensação (pelo regime da não-cumulatividade) não pode ser restringido senão pela própria Constituição Federal, que apenas autoriza a exigência do estorno de crédito nas seguintes hipóteses previstas no artigo 155, II, § 2º, “a” e “b”.

Com base nisso, diz que não é caso dos autos, já que as notas fiscais que motivaram a autuação fiscal revelam que houve sim apuração do ICMS pelos estabelecimentos que as emitiram, tanto que foi destacado o débito do imposto nos referidos documentos e tal débito foi suportado pela ora Impugnante, visto que o imposto foi destacado nos documentos fiscais.

Prossegue, desta feita, destacando que o auto de infração ora impugnado parte do pressuposto, veiculado em simples decreto (ato do poder executivo) do Estado da Bahia, de que os estabelecimentos localizados nos outros Estados (ES, GO e MG), remetentes das mercadorias nas operações que motivaram esta autuação fiscal, gozariam de incentivos fiscais não submetidos ao

CONFAZ e que lhes tenham permitido pagar a título de ICMS aos seus Estados de origem valores supostamente menores do que os apurados/destacados nas notas fiscais que emitiram.

Assim, sustenta que não faz sentido algum que o Estado de destino, neste caso a Bahia, invista contra este estabelecimento baiano para exigir o estorno parcial do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição das mercadorias.

Diz que tal conclusão decorre não só do que foi exposto nos parágrafos anteriores, mas também do fato de que:

- a) do ICMS apurado e destacado nas notas fiscais emitidas pelas empresas estabelecidas nos outros Estados (neste caso, ES, MG e GO), eventual parcela que não tenha sido recolhida por aqueles contribuintes não é de titularidade do Estado da Bahia, mas sim dos Estados de origem, ou seja, não pode a Bahia exigir o que não lhe pertence;*
- b) este estabelecimento baiano não pode ser apenas por eventual falta praticada por terceiros (neste caso, segundo aponta o Estado da Bahia), os Estados de origem, que eventualmente tenham concedido benefícios fiscais aos seus contribuintes sem expressa autorização do CONFAZ. Note que os arts. 136 e 137 definem quem são os responsáveis legais por infrações da legislação tributária, no que não se enquadra a ora Impugnante;*
- c) não pode o Estado da Bahia tentar coibir uma suposta inconstitucionalidade (a concessão de benefícios fiscais pelos Estados do ES, MG e GO, neste caso) praticando outra (ou seja, voltando-se contra este estabelecimento baiano, que apenas seguiu a orientação contida no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal), já que as inconstitucionalidades não se compensam, nos termos do que decidiu o STF quando apreciou a ADI 2.377-MC, DJ 7.11.2003, cujo relator foi o Min. Sepúlveda Pertence.*
- d) a pretensão do Estado da Bahia representa, na prática, uma tentativa de modificação das alíquotas interestaduais do ICMS definidas pela Resolução nº 22/1989 do Senado Federal em 12% e, nas operações realizadas nas regiões Sul e Sudeste destinadas ao Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, 7%, a saber:*

Pelo acima alinhado, destaca a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal na Ação Cautelar nº 2611/MG e do Superior Tribunal de Justiça, relativamente a decisão de Mandado de Segurança, em casos que diz ser semelhante ao que cuidam os autos.

Feitas as considerações acima, aduz que mesmo que se mantenha o entendimento exposto na autuação fiscal, não poderia ser autuado da forma como foi, merecendo revisão e reforma o lançamento ora impugnado.

Frisa que este estabelecimento baiano não se creditou integralmente do ICMS destacado nas notas fiscais à alíquota interestadual correspondente quando das aquisições de mercadorias do Espírito Santo.

Explica que para as aquisições feitas junto a tais atacadistas do Espírito Santo, o Estado da Bahia autoriza apenas parcialmente o creditamento do ICMS destacado em nota fiscal, especificando em decreto do Poder Executivo o percentual autorizado para fins de crédito, isto é, 1%.

Observa que o Regulamento do ICMS do Estado do Espírito Santo, em seu art. 530-L-R-B autorizava um estorno de débito nas saídas interestaduais de apenas 33%, sobre a alíquota interestadual de 12%, restando um saldo (crédito) de 8,04%, valor este do crédito que deve ser considerado pela SEFAZ da Bahia nas aquisições interestaduais junto à atacadistas do Espírito Santo, ou seja ( $12\% - 33\% = 8,04\%$ ).

Assim, afirma que o valor de ICMS resultante da aplicação da carga tributária de 8,04% foi efetivamente pago através da apuração mensal ao Estado do Espírito Santo, calculando os débitos das vendas de 8,04% e créditos das compras limitados a 7%. Sustenta que merece reparo o auto de infração, pelo que requer a revisão do lançamento, ao menos no que tange às entradas de mercadorias do Espírito Santo.

Ao final, requer a procedência de sua impugnação, com a revisão do auto de infração, com a sua extinção/insubsistência.

Na informação fiscal às fl.51 a 54, o autuante contestou as razões defensivas na forma que segue.

Inicialmente, salienta que em virtude das alegações do autuado versarem sobre matéria envolvendo questões sobre Inconstitucionalidade e por conta disso, extrapola o campo de sua competência legal, razão porque deixa de apreciar tais alegações, por entender que o exercício do controle da constitucionalidade é reservado privativamente, aos Juízos e Tribunais, na sua forma difusa e ao Supremo Tribunal Federal, em sua forma concentrada, conforme disposto nos Artigos 5º, XXXV comb. c/Art. 97 e Artigo 102, respectivamente, todos da CF/88.

Todavia, diz que não obstante a incompetência legal para apreciar a questão da não-cumulatividade do ICMS, evocada pelo autuado, em face do envolvimento de matéria constitucional, permite-se entretanto, fazer uma ilação, aduzindo quanto a incoerência quantitativa da construção lógica do autuado, porquanto esta, silencia quanto ao benefício obtido a partir da Redução da Base de Cálculo concedida pelo Estado da Bahia através do Dec. 7.799/00, quando das operações de saídas internas de mercadorias gravadas pela alíquota de 17%, consoante norma disposta no Art. 1º Caput, do normativo supracitado, cuja carga tributária é reduzida em 41,176% resultando em uma carga tributária efetiva de 10% em detrimento dos 17% da gravação originária.

Nesse passo, considerou que seria pelo menos ilógica, aritmeticamente, a pugnação do autuado quanto a inobservância ao princípio da não cumulatividade, sem que fossem obrigatoriamente observadas as mesmas regras para concessão ou não, do benefício por conta da desuniformidade de procedimento, como seja: *Alíquota Interna UF Destinatária (17%) ( - ) Alíquota de Origem das Mercadorias (12%); OU Alíquota Interna 17% (-) Redução Base de Cálculo Dec. 7.799/00 (41,176%) = 10% (MENOS) % 1% ou 2% (dependendo da mercadoria) prevista no Decreto 14.213/12.* Argumenta que fora desta parametrização, a construção lógica não se sustenta, por ausência de materialidade que lhe forneça o necessário suporte fático.

Quanto à alegada, não observância quanto ao regramento estabelecido pelo Estado do Espírito através do Artigo 530 L-R-B do RICMS-ES, informa, que o partilhamento da competência tributária para legislar sobre o ICMS, conforme disposto no Art.155, II da CF/88, assegura a cada ente federativo envolvido no particular, (Estados e DF), a independência e autonomia para legislar nos seus limites geográficos. Assim, entende que seria descabido, que um preposto fiscal do Estado da Bahia, se ativesse à normas que estabelece a Lei 7.014/96 e ao Dec. 13.780/2012 (RICMS-Ba), afinal, a inteligência do Art. 3º, Caput da Lei 5.172/1966 (CTN) abaixo reproduzido, ao definir tributo, estabelece que a sua cobrança é efetuada mediante "atividade administrativa plenamente vinculada", evidentemente, vinculada à lei do ente tributante, a Bahia, in casu.

Conclui que, sem que tenham sido apresentados quaisquer argumentos ou provas que tivessem o condão de elidir a ação fiscal ora em litígio e diante da sua incompetência legal, para apreciar as questões de cunho constitucional evocadas, bem como, diante da impertinência das alegações defensivas, de que o aquele deveria ater-se às normas estaduais de outra unidade federativa, reafirmamos *in totum*, a manutenção do Auto de Infração em lide.

## VOTO

O lançamento de ofício fundamenta-se na utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, decorrentes de entradas de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, contempladas em sua origem, com benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei complementar nº 24/75, ensejando assim, a efetivação dos competentes estornos de crédito, à luz do disposto nos normativos tributários editados pelo Estado da Bahia, constantes nos Decretos nºs 7.799/00 e 14.213/12.

Ou seja, trata de estorno de crédito fiscal devido a utilização indevida 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 nº 24/75.

O sujeito passivo em sede de defesa refutou a acusação fiscal, arguindo que:

a) o auto de infração está eivado de inconstitucionalidade, por conta da inobservância ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, que se encontra insculpido no § 2º do Art. 155 da CF/88, e nessa esteira reproduz o entendimento jurisprudencial dos Tribunais Superiores (Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça), versando sobre questões alusivas ao tema não-cumulatividade;

b) é necessária uma revisão da autuação fiscal, evocando a não observância por parte do Autuante, quanto ao disposto no Art. 530-L-R-B do Regulamento do ICMS do Estado do Espírito Santo, que autorizava um estorno de débito de 33% sobre as saídas interestaduais, resultando assim, em um crédito de 8,04% a ser considerado pelo Estado da Bahia ( $12\% - 33\% = 8,04\%$ ), quando das entradas de mercadorias decorrentes de operações de venda interestaduais oriundas do Estado do Espírito Santo. E que utilizou exatamente o crédito fiscal destacado nos documentos fiscais.

O autuante ao prestar informação fiscal sustentou seu procedimento fiscal sob o fundamento de que o Dec. nº 14.213/12, do Estado da Bahia, veda expressamente os 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 nº 24/75.

O débito encontra-se demonstrado nas planilhas constantes no CD à fl.07, o qual foi devidamente entregue ao autuado, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl.08 dos autos.

Constato que em uma das planilhas constam dois cálculos: a) o cálculo do estorno de cada documento fiscal, tomando por base as entradas por transferências, com base no Decreto nº 14.213/12, sendo consideradas todas as informações dos documentos fiscais e o valor do estorno calculado tomando por base o crédito fiscal à alíquota de 12% e deduzido o crédito presumido de 1%, resultando no estorno devido de cada mês; b) cálculo do estorno de cada documento fiscal em relação às saídas mensais, em consonância com o Decreto nº 7.799/00.

Já na outra planilha, consta o quadro resumo dos estornos de créditos a maior com base nos cálculos constantes nas planilhas acima citadas, em comparação com os valores dos estornos efetuados pelo autuado e constantes no Registro de Apuração do ICMS, resultando nos valores que foram lançados no demonstrativo de débito, a título de amostragem, do auto de infração.

MÊS	Estornos de Crédito Devidos		Total dos Estornos Devidos	Estornos de Créditos Efetuados - RAICMS		Total do Estornos Efetuados - RAICMS	Est. Crédito Efet. a Menor
	Dec. 14213/12	Dec. 7799/00		Dec. nº 14213/12	Dec. nº 7799/00		
janeiro	2.283,05	20,74	2.303,79	428,86	415,10	843,96	1.459,83
fevereiro	35.065,94	- 1.496,09	33.569,85	7.894,91	6.353,26	14.248,17	19.321,68
março	19.044,58	691,39	19.735,97	3.908,50	5.064,05	8.972,55	10.763,42
abril	27.648,27	691,38	28.339,65	5.887,85	5.718,48	11.606,33	16.733,32
maio	15.124,86	121,16	15.246,02	4.891,84	2.134,25	7.026,09	8.219,93
junho	32.834,82	- 0,02	32.834,80	6.579,90	5.969,97	12.549,87	20.284,93
julho	43.532,06	- 0,14	43.531,92	8.076,14	7.914,92	15.991,06	27.540,86
agosto	27.181,14	- 185,70	26.995,44	5.618,36	3.172,89	8.791,25	18.204,19
setembro	44.192,97	332,48	44.525,45	8.858,71	8.367,69	17.226,40	27.299,05
outubro	51.547,82	- 0,97	51.546,85	7.878,83	6.948,29	14.827,12	36.719,73
novembro	38.959,31	559,73	39.519,04	6.239,40	5.556,83	11.796,23	27.722,81
dezembro	50.830,87	1.272,02	52.102,89	10.130,81	8.415,89	18.546,70	33.556,19

Da análise dos demonstrativos acima, verifico que fica patente nos autos, que não assiste razão ao defendente, uma vez que o levantamento fiscal, apurou no período fiscalizado de forma detalhada e pormenorizada o descumprimento pelo autuado da vedação expressa contida no Dec. nº 14.213/12, vigente a partir de 01/12/12, eis que não promoveu em sua escrita fiscal nos meses indicados o estorno de crédito devido, conforme determinado §§ 1º e 2º do artigo 2º do referido Decreto, já que as mercadorias se originam de estabelecimento atacadista do próprio autuado em outra unidade da Federação.

Não resta qualquer dúvida que o referido Dec. nº 14.213/2012 ao dispor sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, estatui em seu art. 1º que “fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo”.

Já o §1º do referido Decreto expressamente também estabelece que “o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem”, conforme estabelecido em seu Anexo Único. Ademais, é bom salientar que, consoante teor do §2º também se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e por antecipação tributária parcial.

Ressalto que o Decreto nº 14.213/12, visa impedir uma concorrência desleal entre contribuintes de outras Unidades Federadas, que se utilizando de benefício concedido pelo Estado de origem fora dos limites estabelecidos na LC 24/75, tenham o seu produto uma carga tributária menor do que seus concorrentes no Estado de destino não gozam de nenhum benefício em seu Estado fora da LC 35/75.

Além disso, em virtude de o autuado exercer a atividade de atacadista e ser beneficiário do Decreto nº 7.799/00, a fiscalização apurou o estorno calculado sobre as saídas internas.

Na peça de defesa o patrono do autuado não discordou dos números consignados nas referidas planilhas, limitando-se nas arguições de inconstitucionalidade.

Em que pese a extensiva argumentação defensiva sustentando a tese de que os créditos escriturais não podem ser afetados pela concessão de crédito presumido, e que no presente caso não se configura qualquer hipótese restritiva delimitada pela jurisprudência do STJ, entendo que o procedimento da fiscalização neste processo, ao contrário do quanto aduzido pelo sujeito passivo, e a jurisprudência dominante no âmbito do judiciário sobre esta matéria, não obstaculariza a glosa do crédito fiscal majorado pelo Estado destinatário, no caso a Bahia.

Ademais, é importante destacar ainda, que as decisões administrativas e judiciais citadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, 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 na presente lide.

Nestas circunstâncias, fica prejudicada a análise da alegada inconstitucionalidade da norma tributária baiana aduzida pelo impugnante em face da vedação imposta pelo art. 167 do RPAF-BA/99 que afasta a competência deste órgão julgador.

Quanto ao pedido de revisão do lançamento, ressalto que a mesma em nada acrescenta aos fatos não contribuindo para o deslinde da questão, visto que, o autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, mas tão-somente o método utilizado com base na legislação acima citada. Os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da revisão requerida, motivo pelo qual, com fulcro no art.147, inciso I, do RICMS/97, indefiro o pedido do autuado.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206911.0008/15-2**, lavrado contra **UNIMARKA DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$340.030,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” e “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR