

**PROCESSO** - A. I. Nº 440899.0026/15-1  
**RECORRENTE** - JM COSMÉTICOS E EQUIPAMENTOS LTDA. - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0149-03/16  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/02/2017

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0027-11/17

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Contribuinte trouxe aos autos prova capaz de elidir parcialmente a acusação fiscal. A autuante, em diligência solicitada por esta JJF, acolheu as comprovações, excluindo do levantamento fiscal as operações com brinde e material de consumo. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, concretizada no Acórdão JJF Nº 0149-03/16, a qual, unanimemente, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/11/2015, para cobrar ICMS, no valor de R\$29.781,78, acrescido da multa de 60%, em razão do recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, nos meses de janeiro a novembro de 2013, janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro e dezembro de 2014 - Infração 1.

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 43 a 49) e a autuante prestou a informação fiscal de praxe às fls. 76/77.

No conduto do Acórdão JJF Nº 0149-03/16, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, tendo o voto do Relator se consubstanciado na seguinte literalidade:

*“De início, depois de exame nas peças que o constitui, cumpre consignar que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. Assim, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, afigura-se devidamente formalizado.*

*Fica também indeferido o pedido de perícia técnica formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF-BA/99, por ser desnecessários conhecimentos técnicos para o deslinde das questões, e pelo fato de os elementos acostados aos autos, inclusive mediante diligência, serem suficientes para formar convicção em relação à matéria objeto da autuação, possibilitando decidir a presente lide.*

*No mérito, a autuação do recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, por contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, decorrentes das aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado destinadas à comercialização, nos meses de janeiro a novembro de 2013, janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro e dezembro de 2014.*

*Trata-se, portanto, de exigência referente ao valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual prevista no art. 12-A da Lei 7.014/96, in verbis:*

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

*Na peça impugnativa, o defendente questionou o lançamento asseverando ser seu estabelecimento franqueado e*

*que adquire mercadorias diferentes da sua atividade normal para prática de publicidade da marca do franqueador citando com exemplo os produtos: Squeeze, Necessaire, Bolsa de Papel e Papel de Seda Branco c/Logo Prata e que as essas mercadorias foram escrituradas com o CFOP 2.556, conforme art. 272, inciso I, alínea "a" e "b" do RICMS-BA/12, que dispensa o lançamento e o pagamento do imposto. Sustentou que a Antecipação Parcial está relacionada às aquisições interestaduais de mercadorias que são destinadas à revenda, não sendo o caso das mercadorias diferentes da sua atividade que são adquiridas exclusivamente para propaganda/publicidade do franqueador incluídas no levantamento fiscal.*

*Quanto a alegação da defesa de que no presente, com fundamento no Dec. n.º 14.213/2012, o Governo Baiano passou a efetuar, de forma unilateral, a glosa de parte dos créditos de ICMS relativos às mercadorias adquiridas de atacadista situado no Estado do Espírito Santo, saliento que se trata de Decreto em vigor e que falece competência a essa Junta de Julgamento Fiscal questionar o direito posto, consoante expressa determinação do art. 167, inciso III, do RPAF-BA/99.*

*Em diligência solicitada por essa 3ª JJF para que o autuante, depois de intimar o autuado a apresentar comprovação das mercadorias arroladas no levantamento fiscal e que, efetivamente, não se destinam a comercialização, procedesse a exclusão das operações de entradas não destinadas a venda e elaborasse novo demonstrativo de apuração e de débito.*

*Ao atender a intimação da diligência solicitada, depois de reclamar que não fora concedido o prazo regularmente previsto de dez dias para apresentação da documentação solicitada, e sim de cinco dias, requereu, caso necessário o levantamento das notas fiscais constantes no Espelho de Movimento de Produtos, apresentadas por amostragem, a devolução do prazo de dez.*

*O autuado reafirmou que além de sua atividade comercial de vendas de produtos adquiridos junto a sua franqueadora também adquire os itens de consumo: materiais não vendidos e consumidos no curso da atividade - exemplo: sacolas biodegradáveis; bolsas de papel - foto - Doc. 02, fls. 95 a 97, e para distribuição de brindes: squeeze, nécessaire, caixa para kit comprados para presente e Papel de Seda Branco c/Logo Prata - doc. 03, fls. 98 a 100. Explicou que pela exigüidade de tempo, juntou cópias das notas fiscais, por amostragem, e do livro Registro de Entradas.*

*O autuante, com base na documentação apresentada pelo impugnante, ao apresentar o resultado da diligência, informou que excluiu do levantamento fiscal os itens de consumo: sacolas biodegradáveis e bolsas de papel; distribuição de brindes: squeeze, nécessaire, caixa para kit comprados para presente e papel de seda branco c/ logo prata. Explicou que efetuou uma análise com base na descrição do autuado e retirou da planilha outros itens citados, tais como, cápsulas de mensagem, fl. 88, miniaturas e tampas e potes utilizados para demonstração do produto. Assinala que elaborou uma nova planilha em formato digital, inclusive, com destaque em vermelho dos itens excluídos, fl. 213-A, com novo demonstrativo de débito acostados às fls. 211 a 213, reduzindo o valor do débito para R\$29.045,26.*

*Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, o defendente reconheceu a exclusão efetuada pelo autuante do levantamento fiscal dos itens apontados, no entanto, sem apresentar qualquer comprovação inequívoca, asseverou que a exclusão realizada na diligência dos itens não destinados a comercialização fora parcial.*

*Da análise dos elementos que emergiram do contraditório nos presentes autos, inicialmente, consigno que, embora na intimação, por ocasião da diligência, para apresentação da documentação comprobatória das mercadorias adquiridas não destinadas a comercialização, o prazo concedido tenha de cinco dias, e não de dez dias, como previsto no art. art. 23 do RPAF-BA/99, em nada prejudicou o exercício da ampla defesa pelo autuado, uma vez que os documentos apresentados por amostragem foram suficientes para correção no levantamento fiscal dos itens apontados pela defesa como não sendo destinados à comercialização, e por ocasião da ciência do resultado da diligência lhe fora novamente concedido o prazo regulamentar de dez dias para manifestação acerca da nova planilha de apuração elaborada pelo autuante com a indicação grafada de vermelho das mercadorias não destinadas a comercialização.*

*No que diz respeito, especificamente, a alegação do impugnante de que as exclusões procedidas pelo autuante na diligência e que resultaram no novo demonstrativo de apuração e de débito, acostados às fls. 211 a 213, e no CD, fl. 213-A, não contemplaram todos os produtos cujas operações não foram destinadas a venda apontados na defesa, constato que não deve prosperar essa pretensão do impugnante. Primeiro, porque ao compulsar as planilhas com o demonstrativo constante no CD, cuja, cópia foi entregue ao autuado, fls. 215 e 216, constam explicitamente e grafadas em vermelho a indicação clara de que os itens apontados na defesa foram, em todo período fiscalizado, devidamente excluídos. Foram excluídos, inclusive, itens que, embora não apontados na defesa, mas que tinham a mesma natureza de utilização na atividade do estabelecimento autuado, consoante explanação do impugnante. Segundo, porque, dispondo de cópia em meio magnético do inteiro teor do demonstrativo, constando, inclusive, indicação das mercadorias não destinadas a comercialização grafadas em vermelho reconhecidas pelo autuante, caberia ao defendente, apontar expressamente quais os itens que não foram excluídos pelo diligente.*

*Assim, fica patente nos autos que, uma mera alegação articulada pelo impugnante sem explicitar, inequivocamente, quais os itens não destinados a comercialização que deixaram de ser excluídos pelo autuante,*

*não tem o condão de elidir a acusação fiscal lastreada que se encontra em suporte fático.*

*Logo, ante o expendido, por restar parcialmente caracterizado o recolhimento a menos da antecipação parcial no período fiscalizado, objeto da acusação fiscal, acolho o demonstrativo elaborado pelo autuante como resultado da diligência e acostado às fls. 211 a 213, e no CD acostado à fl. 213-A, que reduz o valor de débito para R\$29.045,26.*

*Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada deve ater-se à proporcionalidade entre a irregularidade apurada e a sanção imposta, esclareço que a multa indicada no Auto de Infração está corretamente tipificada na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, corresponde exatamente à infração cometida, portanto, deve ser mantida.*

*Concluo pela subsistência parcial da autuação no valor total de R\$29.045,26.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

Inconformado com a Decisão proferida, o contribuinte formalizou Recurso Voluntário, objetivando a reforma do Julgado (fls. 249/261).

Inicialmente, procedeu ao relato da autuação fiscal, sintetizando os argumentos sustentados na peça impugnatória e efetuando sumário da Decisão de primeira instância.

Após, adentrou às razões recursais propriamente ditas, asseverando tratar-se de negativa de aplicação da Lei nº 7.014/96, especificamente do art. 12-A, invocando a nulidade da Decisão ou, alternativamente, a sua reforma.

O recorrente argumentou que, após minucioso relatório dos autos, o Relator efetuou a verificação da regularidade formal do feito, consignando que o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente não se encontravam incursos na hipótese prevista no art. 18 do RPAF-BA/99, acrescentando que, no mérito, a autuação se reporta a exigência de valor correspondente à diferença entre alíquotas interna e interestadual, prevista no art. 12-A, da Lei nº 7.014/99, transcrevendo o texto do artigo.

Disse que a infração discutida refere-se ao suposto pagamento a menor do ICMS, porque a autoridade fiscal, a partir do Decreto nº 14.213/2012, desconsiderou o crédito de ICMS advindo da aquisição de mercadorias provenientes do Espírito Santo, limitando-o a 1% (um por cento) da base de cálculo prevista na nota.

Aduziu que, a despeito da clara disposição legal em favor do recorrente, sobre a infração principal (creditamento do ICMS da compra interestadual de mercadorias), a JJF optou por aplicar o § 1º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/2012, desconsiderando o enquadramento no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, por causa da restrição constante no §1º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/2012.

Observou que na Decisão restou fundamentado que se trata de Decreto em vigor e que falece competência à JJF questionar o direito posto, consoante expressa determinação do art. 167, inciso III, do RPAF-BA/99 e, a despeito do entendimento explicitado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, é de se verificar uma clara incongruência na razão exposta.

O art. 12-A da Lei nº 7.014/96 assegura ao contribuinte que o pagamento do ICMS seria realizado mediante a dedução do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição e essa previsão se coaduna com norma de estatuta superior, qual seja, a própria Carta Magna, em seu inc. I, § 2º, do art. 155, estabelecendo a não-cumulativa e o creditamento no caso do ICMS, transcrevendo o texto citado.

Em seguida, assegurou que, se devidamente analisadas as notas fiscais apresentadas por ocasião da conversão em diligência, fácil seria constatar que os destaques relativos ao ICMS nas notas de compras de mercadoria ocorreram nos valores correspondentes ao percentual de 12% (doze por cento) da base de cálculo descrita nas notas, sendo este o valor assegurado pelo art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, não havendo, portanto, que se cogitar de infração por parte do autuado.

Portanto, ao manter o limite de crédito estipulado pelo Decreto nº 14.213/2012, a Decisão impugnada acabou por negar aplicação ao art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, consequentemente, negando o direito ao crédito do recorrente e violando o princípio da não-cumulativa, orientador

da sistemática de recolhimento do ICMS.

Nesse contexto, se por determinação do inc. III, do art. 167, do RPAF-BA/99 não é atribuição da 3ª Junta de Julgamento Fiscal questionar o direito posto, com base no mesmo artigo, sua Decisão também não pode ensejar a não aplicabilidade do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, porquanto, em razão da mesma normatividade (RPAF), não lhe seria conferida tal competência.

Se a aplicação do Decreto ocorreu porque as Autoridades julgadoras reputaram ilegal a matéria contida no art. 12-A retromencionado, a situação atrairia o procedimento do art. 168, do RPAF-BA/99, e não o julgamento imediato da demanda.

Daí decorre a primeira postulação recursal no sentido de ser decretada a nulidade da Decisão.

O recorrente, adentrando ao mérito, destacou ter sido seu pleito administrativo indeferido na Decisão, apesar de constar dos autos precedente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em caso análogo, na linha de que o Decreto não seria meio hábil para afastamento do direito ao creditamento, transcrevendo a ementa da Decisão do TJ/BA e destacando que o precedente apresentado, embora tenha seus efeitos aplicáveis apenas entre as partes envolvidas naquele processo específico, evidencia a existência de demanda judicial reconhecendo a não aplicabilidade do Decreto nº 14.213/2012, o que mais uma vez atrairia o art. 168, do RPAF-BA/99, e nunca o julgamento imediato da demanda administrativa, o que geraria a nulidade da Decisão objurgada.

Face o exposto, requereu que fosse “*declarada a nulidade da Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por negativa de aplicação do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96*”, o que extrapolaria o âmbito de sua competência (inc. I, do art. 167, do RICMS-BA); e por não aplicação do procedimento previsto no art. 168, do RPAF-BA/99.

Alternativamente, pleiteou a reforma da Decisão de 1ª Instância, no tocante à infração 01 (recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial), porque existente, nas notas fiscais de compra interestadual do recorrente, o destaque do ICMS no percentual correspondente a 12% (doze por cento) da nota, o que geraria o direito de crédito de igual monta, nos termos assegurados pelo inc. I, § 2º, do art. 156, da Constituição Federal c/c art. 12-A, da Lei nº 7.014/96.

Em seguida, o recorrente abordou a questão da autuação incidindo sobre os brindes distribuídos pela empresa, cujos argumentos foram parcialmente acolhidos pela Decisão de primeira instância.

Aduziu que, segundo já relatado, os autos foram convertidos em diligência e, na ocasião, diante das justificativas apresentadas no contexto operacional e a partir dos registros contábeis da Impugnante, restou explicitado que os brindes distribuídos por ela se amoldavam à previsão de art. 388, do RICMS-BA. Não há porque confundi-los com outras mercadorias postas à venda e diretamente relacionadas à complementação do comércio de cosméticos, produtos de beleza e higiene.

Entendeu que se apresenta incorreta a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal sob o fundamento de que “*uma mera alegação articulada pelo impugnante sem explicitar inequivocadamente quais os itens não destinados a comercialização que deixaram de ser excluídos pelo autuante, não tem o condão de elidir a acusação fiscal lastreada que se encontra em suporte fático*”, porquanto juntou aos autos as escrituras contábeis das entradas dos brindes e matérias de consumo efetuadas sob o CFOP nº 2.556, notas fiscais, fotos e detalhamento completo da operação, que foram provas capazes inclusive de promover a retificação de parte do Auto de Infração, acolhida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Em decorrência, postulou o acolhimento dos documentos apresentados, em todos aqueles itens registrados sob o CFOP nº 2.556, disso resultando a respectiva exclusão da autuação.

Depois de reafirmar que comercializa cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal desde 1996, sendo franqueada e revendedora exclusiva da empresa Adcos Indústria Cosméticos LTDA., destacou que, para a devida compreensão da sua atividade empresarial, assim como da

situação que envolve a autuação, seria preciso ainda descrever três outros itens relacionados à sua prática comercial: *i*) - itens de consumo: materiais não vendidos e consumidos no curso da atividade – exemplo: sacolas biodegradáveis; bolsas de papel (foto - Doc. 02); distribuição de brindes – exemplo: Squeeze, Necessaire, caixa para kit comprados para presente e Papel de Seda Branco c/Logo Prata (Doc. 03); e *ii*) - revenda de mercadorias relacionadas aos cosméticos, produtos de perfumaria e higiene – exemplo: Faixa para cabelo, luva esfoliante branca, pincel blush.

Ressaltou que os Brindes se destinam exclusivamente à publicidade, divulgação, fidelização dos clientes, afirmando que não recebe qualquer pagamento pela entrega de brindes, sendo que, em alguns deles, consta o registro *distribuição gratuita* na própria embalagem.

Registrou que, diferentemente dos brindes, outros produtos são igualmente vendidos pelo fornecedor, ADCOS e revendidos com a finalidade de complementar os cosméticos, citando, como exemplo, uma *luva esfoliante*, que se trata de produto devidamente comercializado para utilização conjunta com os cosméticos revendidos por ela.

Prosseguiu esclarecendo que, do mesmo modo, uma *esponja para pó compacto*, destina-se à aplicação do pó compacto comercializado e explicando que nesta situação, por ocasião da venda, efetua a devida emissão de documento fiscal, destaque e recolhimento do ICMS, conforme se observa do Extrato de Movimento de Produtos emitido através do SIAF (Doc. 04) e das notas fiscais extraídas por amostragem (Doc. 05).

Aduziu que, embora empregados com finalidades distintas no âmbito operacional, por vezes, os brindes e os produtos complementares à venda de cosméticos são adquiridos em compra única junto à franqueadora, a qual emite uma única nota fiscal para ambos, sustentando que a diferenciação entre eles não é extraída da leitura isolada da nota fiscal, o que pode ter gerado a informação conflitante constante nos autos.

Revelou que a escrituração contábil, no particular as entradas de mercadoria, especificam ambas situações, sendo efetuado um tratamento contábil próprio para cada um, explicando que a entrada dos brindes é registrada juntamente com os itens para consumo, sob o CFOP 2.556 e com referência à nota fiscal de entrada, data da entrada, quantidade de itens e preço de compra. Prosseguiu esclarecendo que os produtos complementares à venda de cosméticos são registrados sob o CFOP 2.102 (compra para comercialização), também com menção à nota fiscal de entrada, data da entrada, quantidade de itens etc. e destacou que essas duas diferentes entradas podem mencionar uma mesma nota fiscal de compra, o que não significa dizer se tratar de bens da mesma natureza.

Citou exemplificativamente a NF-e nº 0018.775, que se reporta à compra realizada em 23 de julho de 2013 (fls. 146 a 151), envolvendo brindes e produtos para comercialização, pois ambos são vendidos pelo mesmo fornecedor, pontuando que, não obstante os produtos derivem da mesma nota fiscal, desde a entrada no estabelecimento foi efetuado um registro contábil diferente para cada um.

No que tange aos produtos efetivamente comercializados, quando da venda foi emitida a correspondente nota fiscal de venda, destacado e recolhido ICMS incidente sobre a operação, conforme demonstrado no Extrato de Movimento de Produtos.

Lembrou que, pela sistemática do §1º, do art. 388, do RICMS-BA/12, “*É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final*”, motivo pelo qual esse documento não foi juntado à presente manifestação.

Frisou que, diante das justificativas apresentadas, no contexto operacional e a partir de seus registros contábeis, os brindes por ela distribuídos se amoldam à previsão de art. 388, do RICMS-BA/12, arrematando não haver como confundi-los com outras mercadorias postas à venda e diretamente relacionadas à complementação do comércio de cosméticos, produtos de beleza e higiene.

Asseverou que todos os itens registrados sob o CFOP 2.556 deveriam ser excluídos da autuação, com lastro na documentação apresentada nos autos, pelo que requereu a reforma do julgado para excluir integralmente os itens constantes no seu registro contábil sob o CFOP 2.556.

Em pleito alternativo, acaso subsistente a autuação, postulou a redução do percentual de multa aplicado, aduzindo que, conforme explicitado desde a defesa administrativa, comercializa cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal desde 1996, sendo franquiada e revendedora exclusiva da empresa Adcos Indústria Cosméticos LTDA., sempre prezando pelas boas práticas comerciais e pelo adimplemento de suas obrigações com o fisco.

Diante da sua boa-fé e por se tratar de empresa de pequeno porte, a multa no percentual aplicado implicará em fortes impactos em seu negócio. Assim, e com base no princípio da proporcionalidade, o recorrente pleiteia novamente a redução da multa, se mantida a autuação ora impugnada.

Concluiu a peça recursal requerendo a declaração de NULIDADE da Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por negativa de aplicação do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, porquanto extrapola o âmbito de sua competência (inc. I, do art. 167, do RICMS-BA); e por ausência de aplicação do procedimento previsto no art. 168, do RPAF-BA/99. Alternativamente, requer seja reformada a Decisão para reconhecer a improcedência do Auto de Infração quanto ao recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, porque constante nas notas fiscais de compra interestadual do recorrente o destaque do ICMS no percentual correspondente a 12% (doze por cento da nota), o que gera o direito de crédito de igual monta, nos termos assegurados pelo inc. I, §2º, do art. 156, da Constituição Federal c/c expressa previsão do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, bem como excluir da autuação todos os brindes e materiais de consumo registrados sob o CFOP 2.556, com lastro em documentação já apresentada nestes autos. Por último, postula a redução da multa arbitrada, com base na boa-fé do recorrente e no princípio da proporcionalidade.

A PGE/PROFIS não foi instada a se manifestar no feito.

## VOTO

Objetiva o vertente Recurso Voluntário formalizar o inconformismo do autuado em relação à exigência fiscal consignada no Auto de Infração sob análise, onde se imputa ao sujeito passivo o ter deixado de recolher o ICMS referente a antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, para comercialização, nos meses de janeiro a novembro de 2013, janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro e dezembro de 2014.

Inicialmente deixo de apreciar o pedido de nulidade da Decisão recorrida em razão do argumento que ampara tal postulação ser, também, a principal tese sustentada na questão meritória, qual seja, a negativa de aplicação do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, a qual será analisada no corpo da Decisão meritória.

Válido ressaltar que, nas razões recursais, o recorrente nada trouxe de novo, restringindo-se a repetir as teses da peça impugnatória, na linha exclusiva da inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança do ICMS devido por Substituição Tributária e Antecipação Parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado pelas empresas optantes do Simples Nacional, sequer analisando e contestando os cálculos, nem tampouco os demonstrativos fiscais acossados pela autuação, os quais serviram de base para a exigência fiscal.

Nesse contexto, frise-se, o recorrente fixou-se, exclusivamente, nas argumentações de inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança do ICMS devido por Substituição Tributária e Antecipação Parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado pelas empresas optantes do Simples Nacional.

Após análise cuidadosa dos autos, posiciono-me na linha de não assistir razão ao sujeito passivo

e fundamento o meu Voto, por guardar total identidade com o caso concreto versado, no objetivo e bem exposto argumento lançado na Decisão da ilustre Conselheira LAÍS DE CARVALHO SILVA, proferido através do Acórdão Nº 0282-11/16, *verbis*:

*“Objetiva o presente Recurso Voluntário a reapreciação da Decisão de Primeira Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração em comento.*

*A infração acusa o recorrente de 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, objetivando a efetivação dos estornos de crédito com base nos Decretos nºs 14.213/12 e 7.799/00.*

*Sobre tal tema, inúmeros são os processos que já tramitaram neste Colegiado sobre a mesma matéria e todos com o mesmo desfecho (exemplos: Acórdão CJF Nº 0514-13/13 CJF Nº 0529-13/13). Sendo assim, transcrevo o voto prolatado em Decisão, por unanimidade, da 3ª CJF (sessão de 17/12/2013) através do Acórdão CJF Nº 0514-13/13, cujo relator foi o i. Conselheiro Dr. LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA que expõe de forma clara e precisa o posicionamento deste órgão de julgamento administrativo fiscal do Estado da Bahia:*

*“{...}.*

*No mérito, o recorrente argumenta, em resumo, que a regra de vedação ao direito de crédito de ICMS prevista no Decreto nº 14.213/12 representaria uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade estabelecido no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição Federal, aduzindo que, ao estabelecer o limite de crédito de 3%, o Estado da Bahia estaria indiretamente impondo uma alíquota interestadual de 3%, usurpando a competência do Senado e criando uma espécie de barreira alfandegária.*

*A tese recursal me parece plausível, tanto que encontra respaldo em parte da doutrina e foi acatada pela jurisprudência do STJ durante muitos anos. Todavia, analisando as recentes decisões do STF e STJ sobre a matéria em debate, observo que o Decreto nº 14.213/12 não ofende o princípio da não-cumulatividade, pois se enquadrada nas hipóteses de exceção ao direito de crédito previstas na própria Constituição Federal.*

*É cediço que o art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal, estabeleceu limitações ao direito de utilização do crédito de ICMS, notadamente para as operações anteriores que forem isentas ou que não representem hipótese de incidência do ICMS. Vejamos:*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

*b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;*

*É importante esclarecer que as limitações ao direito de crédito em relação às operações isentas ou com não-incidência, criadas pela própria Constituição Federal, têm a clara finalidade de garantir a efetividade do princípio da não-cumulatividade, impedindo que o contribuinte utilize um crédito que, em verdade, não existe, já que a operação anterior não gerou pagamento do ICMS.*

*Assim, grande parte da doutrina especializada defende que as hipóteses do inciso II do §2º do art. 155 da Constituição não representariam “exceções” ao princípio da não-cumulatividade, mas apenas hipóteses de vedação do direito ao crédito para justamente alcançar a não-cumulatividade do ICMS. Vejamos os ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo e Clélio Chiesa sobre o tema:*

*‘As alíneas a e b, do inc. II do §2º do art. 155 da CF, na verdade, não constituem exceções à regra da não-cumulatividade. Não há exceção; não há cumulatividade que se compensa com os efeitos da isenção, da não-incidência ou imunidade. Há, sim, não-cumulatividade que se conforma com aqueles institutos, de sorte a produzir um efeito ainda melhor que produziria caso a operação ou serviço fosse tributado pelo imposto estadual.’ (MELO, José Eduardo Soares de; LIPPO, Luiz Francisco. A não-cumulatividade tributária. São Paulo: Dialética, 1998, p. 168)*

*‘As alíneas a e b, do inc. II do §2º do art. 155 da CF não foram postas para anular o princípio da não-cumulatividade, mas, pelo contrário, fazer com que, diante de algumas situações excepcionais, os seus*

*objetivos sejam mantidos, impedindo que alguns contribuintes sejam indevidamente beneficiados, em detrimento da coletividade.’ (CHIESA, Clélio. ICMS. Benefício fiscal consistente na redução da base de cálculo. Vedação ao aproveitamento do crédito. Inconstitucionalidade. In: MELO, Fábio Soares de; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. ICMS Questões Fundamentais. São Paulo: MP Editora, 2007, p. 24-25)*

*Outrossim, em se tratando de operações interestaduais, como é o caso dos autos, a vedação à utilização do crédito se torna ainda mais relevante, pois se não houvesse qualquer limitação, o Estado destinatário seria obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente.*

*Bem por isso, o inciso II do §2º do art. 155 da CF ressalva que a limitação ao crédito não é absoluta, podendo ser dispensada se houver ‘determinação em contrário da legislação’, ou seja, se houver convênio ou protocolo interestadual.*

*Na prática, o referido dispositivo constitucional tem por finalidade limitar o poder de tributar dos estados-membros, impedindo a criação de benefícios fiscais locais. A verdade é que o pacto federativo brasileiro não passa de uma mera ficção, pois a Constituição Federal criou diversos mecanismos que retiram a autonomia dos estados e municípios, os colocam, muitas vezes, numa categoria hierárquica inferior à União; e as decisões do STF jamais desvirtuaram o caráter unitário da federação brasileira.*

*Fato é que, no caso dos autos, os benefícios fiscais incidentes sobre as mercadorias do recorrente no Estado destinatário não encontram respaldo na legislação do Estado da Bahia. Do contrário, o fisco baiano editou o Decreto nº 14.213/12 para expressamente vedar a utilização de créditos relativos a operações contempladas com benefício fiscal não autorizado.*

*Por outro lado, os dispositivos constitucionais que limitam o direito ao crédito se referem especificamente às hipóteses de ‘isenção ou não-incidência’ do ICMS na operação anterior, de modo que parte da doutrina entende que tal vedação não pode ser aplicada indistintamente às demais formas de benefício fiscal, a exemplo da redução de base de cálculo.*

*Ocorre que, a partir de uma interpretação sistemática e teleológica da Constituição Federal, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a redução de base de cálculo representa uma espécie de isenção fiscal parcial, admitindo, por conseguinte, o estorno do crédito de ICMS, conforme julgamento do RE 174478 / SP, cuja ementa transcrevo a seguir:*

*EMENTA: TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao Recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88. (RE 174478 / SP - SÃO PAULO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 17/03/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno).*

*A partir de tal entendimento, a jurisprudência do STF e também do STJ veio se firmando no sentido de que a redução de base de cálculo equivale a isenção fiscal parcial, e assim autoriza a vedação ao direito de crédito. Vejamos exemplos de decisões recentes das duas cortes:*

*Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL OU INTERESTADUAL. CUMULATIVIDADE. REGIME OPCIONAL DE APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO. VANTAGEM CONSISTENTE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONTRAPARTIDA EVIDENCIADA PELA PROIBIÇÃO DO REGISTRO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO SEM A PERMANÊNCIA DA CONTRAPARTIDA. ESTORNO APENAS PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. 1. Segundo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial se equiparam. Portanto, ausente autorização específica, pode a autoridade fiscal proibir o registro de créditos de ICMS proporcional ao valor exonerado (art. 155, § 2º, II, b, da Constituição federal). 2. Situação peculiar. Regime alternativo e opcional para apuração do tributo. Concessão de benefício condicionada ao não registro de créditos. Pretensão voltada à permanência do benefício, cumulado ao direito de registro de créditos proporcionais ao valor cobrado. Impossibilidade. Tratando-se de regime alternativo e facultativo de apuração do valor devido, não é possível manter o benefício sem a contrapartida esperada pelas autoridades fiscais, sob pena de extensão indevida do incentivo. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 522716 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA Julgamento: 08/05/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma)*

*TRIBUTÁRIO – ICMS – VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – CONVÊNIO ICMS 50/99 – DECRETO 2.872/2001 DO ESTADO DE MATO GROSSO –*



**TERMO DE ACORDO – EXIGÊNCIAS: PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCESSÃO DO BENEFÍCIO APENAS PARA OS CONTRIBUINTE ADIMPLENTES.**

1. O Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento do RE 174.478/SP, firmou entendimento de que redução de base de cálculo de tributo equivale a isenção fiscal parcial, tendo aplicação, pois, a regra do art. 155, § 2º, II, "b", da CF/88, que determina a anulação do crédito relativo às operações anteriores quando se tratar de isenção. Portanto, legítima a exigência de renúncia à utilização de créditos fiscais relativos às operações realizadas nos termos do Convênio 50/99. Ressalva do ponto de vista da Relatora (REsp 466.832/RS).

2. O Decreto 2.872/2001, ao exigir "a renúncia ao aproveitamento de qualquer crédito fiscal e efetuar qualquer transferência de crédito a outro estabelecimento, inclusive ao substituto tributário, independentemente do evento que lhe deu origem", além de extrapolar os ditames do Convênio 50/99 (cláusula 2ª, § 2º, segundo o qual a renúncia ao crédito fiscal dizia respeito tão-somente às operações acobertadas pelo benefício), viola o princípio da não-cumulatividade (art. 19 da LC 87/96 e art. 155, § 2º, I, da CF/88).

3. O art. 52, § 1º, I, "d", das Disposições Transitórias do Regulamento do ICMS (com redação dada pelo Decreto 2.872/2001), ao impedir que os contribuintes inadimplentes com qualquer obrigação, principal ou acessória, para com a Fazenda Pública Estadual e não estarem pendentes de pagamento autos de infração lavrados contra eles, afronta o art. 5º, XXXV e LV, da CF/88, além de constituir meio coercitivo de pagamento de tributos, o que não vem sendo admitido pelo Poder Judiciário.

4. Recurso ordinário provido em parte para conceder parcialmente a segurança. (RMS 26497 / MT RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2008/0052106-7 Relator(a) Ministra ELIANA CALMON (1114) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 18/09/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 21/10/2008)

Ressalto que, apesar de existirem algumas decisões contrárias ao entendimento acima exposto na jurisprudência do STJ, o histórico de decisões do STF segue firme no sentido de que a redução de base de cálculo é isenção fiscal parcial e autoriza a anulação proporcional do crédito. Inclusive, o acórdão transcrito pelo recorrente em seu Recurso ratifica tal entendimento, ao reconhecer que a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos do que dispõe a LC 24/75, afronta ao disposto no art. 155, §2º, da Constituição Federal (ADIN 3.312-3 / MT); e em nenhum momento a Corte Suprema autorizou a utilização integralmente do imposto relativo à operação precedente, como entendeu o recorrente; em verdade, o acórdão garante o crédito proporcional ao valor exonerado.

É importante ressaltar que a tese adotada pelo supremo autoriza a vedação ao direito de crédito, porém não de forma absoluta, admitindo, por óbvio, o creditamento "proporcional ao valor exonerado". Afinal, se não for admitido o crédito proporcional, o Estado destinatário estará se beneficiando indevidamente do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente, em afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Nesse particular registro que o Decreto 14.213/12, ao estabelecer a vedação ao direito de utilização dos créditos em comento, ressaltou expressamente que será admitido o crédito proporcional, equivalente ao percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme §1º do art. 1º, que transcrevo a seguir:

Art. 1º 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 nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

§ 1º O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto. (grifei)

Diante do exposto, com o devido respeito àqueles que sustentam a tese contrária, entendo que a melhor exegese para o tema em debate é considerar que o Decreto nº 14.213/12 não afronta qualquer dispositivo legal ou constitucional, pelo contrário, visa justamente garantir a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, à luz da interpretação sistemática e teleológica que vem sendo aplicada pelo STF.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração." (Grifo nosso).

No caso em tela, como bem apontou a Procuradora no Parecer exarado, o recorrente se ateve tão somente a questionar a inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213/12, sem, contudo, discordar dos números apurados pelo autuante. Insta ressaltar que os demonstrativos encontram-se no CD anexado à folha 06, onde o Auditor Fiscal esmiuçou as operações de todo o período autuado.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade do referido Decreto, observo que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual,

nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99. No entanto, faz-se necessário discorrer sobre o referido Decreto.

O Decreto nº 14.213/2012 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, estando previsto no 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”*. Em seguida, o § 1º do referido Decreto estabelece que *“o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem”*, conforme estabelecido no Anexo Único deste mesmo Decreto.

Por outro lado, o disposto no caput do artigo 1º do mencionado Decreto também se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e por antecipação tributária parcial (§ 2º). Como se trata de imposto exigido no presente lançamento, referente à mercadoria oriunda, em sua maioria, do Estado do Espírito Santo, aplica-se as regras constantes no Decreto nº 14.213/2012.

Ademais, o recorrente afirma que nada deve aos cofres públicos estaduais, e que já fora recolhido o imposto devido, razão pela qual entende ser improcedente o Auto de Infração.

Sobre o valor recolhido, houve dedução quando da apuração do imposto exigido no Auto de Infração, conforme demonstrativo à fls. 03 e 04. Volto a repetir: o recorrente não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, haja vista que apresentou questionamentos apenas sobre princípios constitucionais, principalmente o da não-cumulatividade do ICMS.

Da análise dos demonstrativos anexados pelo Auditor fiscal, resta claro que a apuração do período fiscalizado se deu de forma detalhada sobre cada operação que ensejou no Auto de Infração em lide, o qual ficou demonstrado que não houve, nos meses apurados, o estorno de crédito devido, conforme determinado pelo Decreto, já que as mercadorias se originam de estabelecimento atacadista do próprio autuado em outra unidade da federação, como bem disse o julgador de Primeira Instância.

Como foi bem abordado no Parecer exarado, o recorrente descumpriu a vedação expressa contida no Decreto 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 no §1º e 2º do art. 2º do referido Decreto, já que as mercadorias se originam de estabelecimento atacadista do próprio autuado em outra unidade da Federação.

Assim sendo, por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

A par disso, no que tange ao pleito de excluir da autuação os brindes e materiais de consumo registrados sob o CFOP 2.556, comungo com o entendimento expressado pela Decisão de piso, que contemplou todos os itens apontados na impugnação e outros não apontados, com a exclusão, conforme se verifica nos autos.

Destaque-se que o contribuinte, na sua peça recursal, tentou sustentar sua tese, contudo sem explicitar quais os itens não destinados à comercialização que deixaram de ser excluídos, instruindo apenas, como exemplo, a Nota Fiscal nº 18.775, a qual foi devidamente apreciada na Decisão recorrida, portanto, apresenta-se a argumentação desprovida de indicação precisa, destarte, inviabilizando a elisão da acusação fiscal, que se encontra embasada em elementos fáticos.

Portanto, no particular, mantenho a Decisão da 3ª JF.

Por fim, o pleito de redução da multa aplicada não tem pertinência, na medida em que inexistente dúvida capaz de justificar tal postulação, posto que as multas consignadas na autuação se apresentam corretamente enquadradas, encontrando-se previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, não havendo, por conseguinte, qualquer ponto a merecer reparo, além do que as alegações recursais atinentes à constitucionalidade das cominações não podem ser apreciadas por

este Órgão julgador, consoante estatui a legislação específica.

Concludentemente, a Decisão retratada no acórdão hostilizado não merece qualquer tipo de reprimenda, porquanto procedeu análise minuciosa e correta das alegações suscitadas na impugnação, apresentando-se irretocável e merecedora de confirmação.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE a autuação.

#### VOTO DISCORDANTE

Em que pese o abalizado voto do n. Conselheiro Relator, peço a devida *venia* para discordar do seu entendimento quanto a utilização e glosa de créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias contempladas com benefícios fiscais, a luz do Decreto nº 14.231/12.

Pois bem. A exação 01 trata de estorno de fiscal de ICMS referente ao recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, oriunda de contribuinte que goza de incentivo fiscal concedido pelo Estado de origem, conforme o quanto estabelecido no Decreto nº 14.231/12, bem como o quanto previsto no artigo 312, inciso V do RICMS/BA-2012, abaixo transcrito, *verbo ad verbo*:

*Art. 312. 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:*

*V - forem adquiridos de contribuinte industrial que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria.*

Em seu Recurso, o Contribuinte argumenta que a presente exação não observa o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, que se encontra insculpido no § 2º do Art. 155 da CF/88, bem como que, incentivo fiscal a que se refere o Auto de Infração, consiste na concessão de crédito presumido de ICMS, e, como já discutido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, este benefício, não se confunde com isenção e não incidência, e, portanto, não viabiliza o estorno do crédito do imposto já escriturado.

Corretíssimas as teses do Contribuinte.

Também considero absolutamente ilegítima a exação imposta, uma vez que, não há na Lei nº 7.014/96 qualquer artigo que possibilite a exação nos termos lançados.

Ademais, tanto a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96 só excepcionam o crédito nos caso de isenção ou não incidência do imposto, o que, ao meu ver, não se confunde com o benefício fiscal concedido, conforme abaixo se observa da própria leitura das normas em comento:

#### CF/88

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*(...)*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

*b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;*

#### LC 87/96

**Art. 20.** Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações **isentas ou não tributadas**, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Portanto, segundo a nossa Constituição Federal e a Lei Complementar do ICMS, não sendo uma isenção ou não tributação, o benefício fiscal, de qualquer natureza, não obriga ao estorno de crédito, ou seja, não é uma das exceções previstas no mundo jurídico (CF, LC e CTN) capazes de afastarem o direito de crédito ou o princípio da não-cumulatividade nessas operações objeto de lançamento.

Noutro aspecto, pontuo que o recorrente utilizou os créditos destacados nos documentos fiscais de aquisição e esse direito está disposto no direito pátrio, conforme os artigos 155, §2º, I da CF e art. 20 da LC, acima já citados.

Por fim, vejo que o crédito adquirido estava regularmente escriturado no documento fiscal, logo, faz *jus* o contribuinte o seu aproveitamento, conforme determina a própria legislação.

Salvo as exceções previstas na Constituição Federal, entendo ser *contra legem* estornar crédito tributário de um contribuinte que adquiriu, de maneira lícita, produtos para comercialização.

Assim, em que pese as opiniões divergentes em contrário, tenho que a infração 1 que requer o estorno de crédito fiscais à luz do Decreto nº 14.213/12 é totalmente insubsistente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **440899.0026/15-1**, lavrado contra **JM COSMÉTICOS E EQUIPAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.045,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Valnei Sousa Freire, Eduardo Ramos de Santana, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Laís de Carvalho Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE - Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DISCORDANTE

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS