

**A. I. Nº** - 206880.0005/17-1  
**AUTUADO** - VANDILSON DIAS VIANA  
**AUTUANTE** - EDIMAR NOVAES BORGES  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 09. 11. 2017

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0186-01/17**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO NOS TERMOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75. A glosa do crédito fiscal de que cuida a autuação diz respeito à restrição imposta pelo Decreto nº 14.213/2012 quanto ao crédito fiscal do ICMS referente às entradas interestaduais de mercadorias referidas em seu Anexo Único, contempladas com benefício de ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar Federal nº 24/1975, limitando a sua utilização no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem da mercadoria. No presente caso, os Estados de origem são Minas Gerais e Goiás, sendo que o referido Decreto determina que para as mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista localizado nestes Estados o percentual de crédito fiscal admitido é o indicado no seu Anexo Único. Apesar de o autuado na peça de Defesa vestibular não ter aduzido ou colacionado aos autos qualquer elemento valorativo ou quantitativo no sentido de elidir a autuação, na sessão de julgamento, ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões, alegou que protocolizara petição na repartição fazendária de origem na qual anexara notas fiscais indevidamente arroladas na autuação por se tratar de aquisições de óleo de soja realizadas de indústrias. Por assistir razão ao impugnante as notas fiscais que anexou à petição foram excluídas do levantamento. Os cálculos foram refeitos, tendo sido reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$185.073,96, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração a legislação do ICMS imputada ao autuado: O Contribuinte utilizou indevidamente 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. Período de ocorrência: Consta que: Conforme Demonstrativo: Crédito indevido - Crédito glosado em função de benefício fiscal no estado do remetente – Lista de notas fiscais/itens.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 11 a 15). Consigna que obrigatoriamente o Auto de Infração deve conter: qualificação do autuado, local e data e

a hora da lavratura; descrição legal infringida e a penalidade aplicável; determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la, assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Afirma que a ausência de um dos requisitos do Auto de Infração o torna nulo ou anulável.

Assevera que o dispositivo legal fundamentado pelo autuante, para tipificação da infração é totalmente impreciso e vago. Indaga qual artigo da Lei Complementar 24/75 foi infringido. Diz que verificando a íntegra da Lei não foi possível visualizar que utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias. Diz que a Lei não menciona limites de créditos a ser utilizados, sendo, portanto, o Auto de Infração improcedente ou nulo, por falta de dispositivo legal infringido.

Salienta que nos termos do artigo 39, V, letra “a”, “b” e “c” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto Nº 7.629/1999, o Auto de Infração conterá:

[...]

*V - A indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:*

*a) Em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato*

*gerador da obrigação principal ou acessória;*

*b) tidos como infringidos;*

*c) Em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;*

Alega que se verifica imprecisão na determinação do dispositivo legal infringido, portanto o Auto de Infração é nulo, por não haver fundamentação legal prevista em lei, determinando qual infração cometida pelo contribuinte.

Observa que de acordo com o artigo 309, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA/12, Decreto 13.780/2012, *constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou Simbólicos, de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem.*

Afirma que fez aquisições de diversas mercadorias para revenda, conforme “Demonstrativo: Crédito indevido - Crédito glosado em função de benefício fiscal indevido no estado do remetente - Lista de notas fiscais/itens”, elaborado pelo o autuante, mercadorias estas integralmente tributadas no Estado da Bahia.

Alega que o ICMS destacado nos documentos fiscais, faz parte do custo das mercadorias, é um imposto não cumulativo determinado pela Constituição Federal, é recuperável, para compensar com as operações posteriores do contribuinte, portanto tem o direito de utilizar o crédito fiscal.

Sustenta que as vendas das mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante foram integralmente tributadas de acordo com as alíquotas vigentes na época, conforme, documentos fiscais a serem juntados, recolheu aos cofres públicos o ICMS relativo as operações de vendas dessas mercadorias.

Diz que o benefício fiscal é da empresa remetente das mercadorias, sendo que o demonstrativo elaborado pelo autuante, não traz a informação se o fornecedor tem incentivo fiscal e qual o percentual efetivo de imposto recolheu aos cofres públicos no Estado onde está sediado.

Assevera que o lançamento do crédito tributário, contém insegurança na determinação da infração. Diz que não se sabe qual o percentual de imposto foi recolhido pelos fornecedores remetentes das mercadorias constante do demonstrativo elaborado pelo autuante, situação esta que prejudicou o regular exercício da defesa, gerando a nulidade do lançamento.

Assevera que todas as operações de vendas dessas mercadorias foram tributadas integralmente pelas alíquotas vigentes, ou seja, 17% ou 18%, portanto, não houve prejuízo para o Fisco estadual.

Acrescenta que os documentos fiscais anexados comprovam a regular tributação pela saída desses produtos.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, provar o alegado, por todos os meios de provas em direito admitidas, especialmente prova documental, protestando pela posterior juntada de novos documentos.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 23 a 28). Observa que o impugnante não contestou o levantamento fiscal, ou seja, o fato apurado, o valor do ilícito fiscal. Diz que os questionamentos aduzidos pelo impugnante dizem respeito tão somente a suposta imprecisão na determinação do dispositivo legal infringido, ou seja, a tipificação da infração, quanto a possibilidade da lei complementar nº 24/75 não menciona limites de créditos a ser utilizados, na arguição quanto ao direito de usar, gozar e dispor do crédito, na suposição de que o benefício fiscal é da empresa remetente das mercadorias e mais a possibilidade do fornecedor tem incentivo fiscal e qual o percentual efetivo de imposto recolhido por este.

Afirma que não procede a arguição defensiva referente à incerteza da tipificação da infração, uma vez que toda a imputação fiscal está plenamente amparada pelas normas tributárias vigentes, no caso os artigos 1º e 8º da Lei Complementar nº 24/75 c/c os §§ 1º e 2º do Decreto nº 14.213./2012, cujas redações reproduz.

Esclarece que a acusação fiscal tem como base legal o Decreto estadual nº 14.213/12, que estabelece parâmetro para utilização do crédito fiscal decorrente de entradas em operações interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo. Diz que a base legal da adição do decreto estadual decorre da Lei Complementar Federal nº 24/75, nos seus artigos 1º e 8.

Aduz que se o legislador impõem condições necessárias e determinante para que incentivos ou quaisquer favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos por estados membros com base no ICMS, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus, serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal e esta tem como base o princípio constitucional do pacto federativo através do equilíbrio fiscal tributário justo e legal, não se pode falar em imprecisão ou incerteza na determinação do dispositivo legal infringido ou da tipificação da infração, seja pela adoção da Lei Complementar Federal nº 24/75, seja no Decreto nº 14.213/12. Portanto não há obscuridades ou incerteza da tipificação da infração e seu enquadramento legal.

Frisa que ao determinar que somente convênio ou protocolos celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, poderão estabelecer normas referente a concessão de benefícios fiscais, o legislador, de certa forma estabelece também o limites de créditos fiscais a ser utilizados pelo destinatário de mercadorias, uma vez que, possível incentivo unilateral impositivo, sem concordância de outros membros fere o princípio federativo, quando impõe vantagem financeira a contribuinte de Estado originário, em detrimento ao Estado federado destinatário, ao assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente.

Contesta a argumentação defensiva de que o ICMS destacado nos documentos fiscais faz parte do custo das mercadorias, e este imposto é não cumulativo e recuperável, portanto tem o direito de se utilizar do crédito, tem sua verdade material e plenamente observada pela administração tributaria, visto que a norma estadual prioriza o princípio constitucional da não comutatividade do ICMS, quando admite o crédito equivalente a carga tributária efetivamente suportada pelo contribuinte, como também contempla outros princípios, a exemplo do federalismo, da legalidade ao sustentar a necessidade de convênio ou protocolo entre os Estados Federados em matéria de benefício fiscal.

Assinala que o dispositivo regulamentar do Decreto nº 14.213/12 impõe normas expressa ao admitir o crédito equivalente ao percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, ou seja, limitando tal crédito ao total da carga tributária efetivamente suportada pelo contribuinte situado na outra unidade da federação, e por consequência a transferência para o contribuinte destinatário.

Diz que o impugnante tem suas razões quanto ao benefício fiscal ser da empresa remetente, entretanto, a autuação refere-se a possibilidade de apropriação integral do crédito fiscal apontado no documento fiscal.

Em relação a possibilidade do fornecedor ter incentivo fiscal ou não, entende que o benefício não é eletivo a um contribuinte, e sim a grupo ou setores de contribuintes previamente definidos, sendo assim para os contribuintes objeto desta demanda sua categoria esta entre os beneficiários.

Quanto ao questionamento sobre o percentual efetivo de imposto recolhido aos cofres público Estado de origem, o crédito fiscal equivalente a carga tributária efetivamente suportada pelo contribuinte originário, oferecido pelo Estado remetente através de incentivos fiscais de forma irregular não contemplado por convênio ou protocolo. Entende que está plenamente caracterizado o ilícito fiscal. Conclusivamente, diz que pelos fatos, levantamento e demonstrado em todo o procedimento fiscal, bem como na Informação Fiscal, não pode desqualificar a autuação, pois, no mérito, restou claro o cometimento da infração pelo autuado.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

#### VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre a exigência de ICMS em decorrência 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.

De início, cabe apreciar a preliminar de nulidade por imprecisão na determinação do dispositivo legal infringido. Alega o impugnante que o dispositivo legal fundamentado pelo autuante para tipificação da infração é totalmente impreciso e vago. Indaga qual artigo da Lei Complementar nº 24/75 foi infringido.

Por certo que não há como prosperar a pretensão defensiva. Verifica-se que a infração encontra-se claramente descrita no Auto de Infração, sendo possível identificar-se o fato gerador, a base de cálculo, o sujeito passivo, o montante do crédito tributário, o período de ocorrência dos fatos. Ainda que houvesse alguma falha no enquadramento da infração, esta seria suprimida pela descrição clara da conduta infracional imputada ao autuado. Neste sentido, aponta o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ademais, o Decreto nº 14.213/2012 traz no seu enunciado o seguinte: *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 Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.*

O referido Decreto traz ainda: *O GOVERNADOR DO ESTADO DA BAHIA, no uso de suas atribuições, e, tendo em vista o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal e nos arts. 1º e 8º da Lei Complementar Federal nº 24/75,*

O artigo 1º do mesmo Decreto dispõe que:

*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.*

Por outro lado, os artigos 1º e 8º da Lei Complementar Federal nº 24/75, estabelecem que:

*Art. 1º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.*

*Art. 8º A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:*

*1 - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;*

*II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.*

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência da alegada imprecisão na determinação do dispositivo legal infringido.

No mérito, verifica-se 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 nº 24/75.

Consoante o referido Decreto, o crédito fiscal do ICMS relativo 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, 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.

No caso em exame, o autuado adquiriu mercadorias provenientes de empresas estabelecidas nos Estados de Minas Gerais e Goiás, sendo que, nos termos do Decreto nº 14.213/2012, Anexo único, o crédito fiscal admitido para o adquirente é limitado ao percentual do valor da base de cálculo da operação de entrada a depender do Estado de origem.

Ocorre que, no presente caso, o autuado utilizou indevidamente o crédito fiscal no seu montante integral, conforme destacado nas notas fiscais, quando deveria ter utilizado o crédito fiscal no percentual admitido e determinado pelo Decreto Estadual nº 14.213/12.

Desse modo, a glosa do crédito fiscal de que trata o lançamento em exame se apresenta correta, haja vista que, de fato, ocorreu a utilização indevida do crédito fiscal por parte do autuado.

Entretanto, apesar de o autuado na peça de Defesa vestibular não ter aduzido ou colacionado aos autos qualquer elemento valorativo ou quantitativo no sentido de elidir a autuação, na sessão de julgamento, ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões, alegou que protocolizara petição na repartição fazendária de origem na qual anexara notas fiscais indevidamente arroladas na autuação por se tratar de aquisições de óleo de soja realizadas de indústrias, precisamente das empresas Granol Indústria e Comércio S/A e Caramuru Alimentos S/A.

Por assistir razão ao impugnante - em face de descaber a glosa do crédito fiscal quando se tratar de aquisições de óleo de soja junto à indústria estabelecida em Goiás, já que a restrição imposta pelo Decreto nº 14.213/12 diz respeito ao crédito outorgado pelo referido Estado ao atacadista - as notas fiscais que anexou à petição foram excluídas do levantamento levado a efeito pelo autuante, o que resultou na redução do valor do ICMS devido para R\$125.853,46, conforme demonstrativo abaixo, sendo parcialmente subsistente a autuação.

DEMONSTRATIVO			
OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. EXCLUÍDO	VLR. REMANESCENTE
31/01/2013	2.069,22	627,00	1.442,22
28/02/2013	1.614,20	242,00	1.372,20
31/03/2013	1.618,07	750,00	868,07
30/04/2013	4.116,50	2.880,00	1.236,50
31/05/2013	7.051,44	5.557,00	1.494,44
30/06/2013	4.071,67	3.432,00	639,67
31/07/2013	4.238,27	1.281,00	2.957,27
31/08/2013	2.911,81	1.938,58	973,23
30/09/2013	4.552,54	2.562,00	1.990,54
31/10/2013	2.131,65	196,42	1.935,23
30/11/2013	5.472,58	2.634,00	2.838,58
31/12/2013	1.190,19	0,00	1.190,19

31/01/2014	5.442,86	3.255,00	2.187,86
28/02/2014	4.531,76	534,00	3.997,76
31/03/2014	9.361,19	3.105,00	6.256,19
30/04/2014	1.901,21	0,00	1.901,21
31/05/2014	6.815,28	0,00	6.815,28
30/06/2014	3.206,91	1.789,92	1.416,99
31/07/2014	6.508,89	3.627,67	2.881,22
31/08/2014	1.657,06	502,00	1.155,06
30/09/2014	1.812,94	0,00	1.812,94
31/10/2014	6.959,82	3.067,50	3.892,32
30/11/2014	1.661,85	0,00	1.661,85
31/12/2014	3.046,69	0,00	3.046,69
31/01/2015	5.213,23	2.767,50	2.445,73
28/02/2015	8.537,76	0,00	8.537,76
31/03/2015	8.991,95	4.923,30	4.068,65
30/04/2015	4.771,28	1.960,00	2.811,28
31/05/2015	11.425,90	3.675,00	7.750,90
30/06/2015	8.315,49	3.395,00	4.920,49
31/07/2015	8.023,31	3.472,61	4.550,70
31/08/2015	4.644,86	0,00	4.644,86
30/09/2015	8.305,97	720,00	7.585,97
31/10/2015	5.714,76	0,00	5.714,76
30/11/2015	10.733,88	0,00	10.733,88
31/12/2015	6.450,97	326,00	6.124,97
<b>Total</b>	<b>185.073,96</b>	<b>59.220,50</b>	<b>125.853,46</b>
NOTAS FISCAIS QUE FORAM EXCLUÍDAS DO LANÇAMENTO: 139478, 143520, 145018, 147745, 149612, 150637, 151602, 153019, 154468, 154978, 157100, 158974, 161474, 165171, 170427, 446757, 176839, 459969, 467218, 489255, 494323, 494322, 195999, 204957, 213530, 215157, 559113, 221401, 222542, 226496, 229377, 230249, 234859, 595095, 595096, 240968,			

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206880.0005/17-1**, lavrado contra **VANDILSON DIAS VIANA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$125.853,46**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR