

**A. I. N°** - 279102.0007/17-4  
**AUTUADO** - VITÓRIA ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ JUAZEIRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/04/2018

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0048-05/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SUA ILEGITIMIDADE. Não foram trazidas as comprovações da utilização legal do crédito fiscal. Infração procedente. 2. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. A infração refere-se ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo que a partir de 29/03/2013, as operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, a carga tributária incidente corresponde a 12% (doze por cento), e não mais a estabelecida no Decreto nº 7.799/00. O autuante, acertadamente, exigiu a diferença entre a carga tributária vigente e a extinta, que fora utilizada pelo autuado. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 30/06/2017, para exigir ICMS no valor de R\$87.581,91 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Escriturou crédito fiscal sem esteio em documentação correspondente. ICMS no valor de R\$47.024,40 e multa de 150%.
2. Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Em anexo, mídia CD-R, da qual o contribuinte recebeu cópia – contendo o demonstrativo que instrui a infração. ICMS no valor de R\$40.557,51 e multa de 60%.

O contribuinte ingressa com defesa, fls. 19 a 30, na qual após relatar as infrações que lhe foram imputadas, tece os seus argumentos para contrapô-las.

Ressalta a tempestividade da apresentação de sua impugnação, haja vista que teve ciência em 18/07/2017. Com relação à infração 1, discorda do valor exigido, posto que a autoridade fiscal, de forma equivocada, interpretou com base em convicções pessoais, desmunidas de provas, que a empresa realizou lançamento aleatório de crédito, sem qualquer base e documentação legal, com a finalidade de reduzir o saldo a pagar no período de 04/2016, com penalidade prevista no Art. 42, inciso IV, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Aduz que o autuante não lhe deu chances de demonstrar a composição dos campos de “outros créditos”, da apuração, não levando em consideração a complexa gama de possibilidades de hipóteses de créditos que a legislação estadual assegura ao contribuinte. Assim, houve a presunção de um crédito fiscal com base de cálculo de R\$261.245,67, e a alíquota de 18%, sem discriminar com clareza qual o critério utilizado para obtê-lo.

Afirma que a impugnante é credenciada e tem benefício fiscal nos moldes do Decreto nº 7.799/2000, deferido em 20/10/2008, e pode reduzir a base de cálculo nas vendas internas a contribuintes devidamente cadastrados no CAD-ICMS, conforme art. 1º daquele diploma legal.

Deste modo, fundamentada pelo art. 6º deste decreto, não poderia tomar crédito tributário que excedesse 10% (dez por cento) nas mercadorias amparadas pelo benefício previsto no Art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, devendo estornar créditos dos documentos fiscais que ultrapassassem o percentual acima citado. Como pode ser observado na transcrição do artigo abaixo:

*“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.”*

Entretanto, destaca que é de suma importância observar que nem todas as vendas realizadas pela impugnante são beneficiadas pela redução de Base de cálculo do Art. 1º, Decreto nº 7.799/2000, é o caso das vendas a não contribuinte, que por muitos anos não foram abatidas para cálculo do estorno dos documentos fiscais, ou seja, mesmo os produtos revendidos sem o Benefício, tinham seus créditos excedentes a 10% (dez por cento) estornados. Dessa forma, se anteriormente desconsideradas, resultaria em menor valor de estorno de crédito e consequentemente em um menor recolhimento do ICMS nos períodos.

Observando mais atentamente o Decreto nº 7.799/2000, § 1º, Art. 6º, aduz que a impugnante encontrou amparo legal para refazer os cálculos a fim de se creditar dos estornos indevidos:

*“§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.*

A impugnante com base nas orientações acima realizou seu levantamento (que se encontra em anexo no **Doc. 4**) e escriturou na coluna de OUTROS CREDITOS na apuração de ICMS do mês 04/2016, o valor de R\$47.024,40 (quarenta e sete mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos) referente a Estorno de Crédito indevido nos meses 01/2015 a 04/2016, apegado rigorosamente no princípio da prudência, sem qualquer acréscimo de Correção monetária ou qualquer outro, utilizando os critérios que exemplifica.

#### ENTRADA

NF	Produto	Quantidade	Valor	Alíquota crédito	Valor a estornar
123	A	20	100,00	18%	8,00

#### SAÍDAS

Produto	Quantidade	Pessoa	Valor	Carga Efetiva
A	15	Jurídica Cont. BA	70,00	10%
A	5	Física	70,00	18%

#### RESUMO

DESCRIÇÃO	VALOR
A – QTDE Entrada	20
B – Estorno realizado na entrada	R\$8,00
C - % Venda a não contribuinte	25%
D – Estorno Indevido (B*C)	R\$2,00

O que se pode concluir no exemplo acima é que na Nota Fiscal nº 123 (considerando as saídas realizadas no período hipotético), o estorno só deveria ser realizado na proporção das saídas realizadas com benefício da redução de base de cálculo, portanto, em 25% (vinte e cinco por cento) das mercadorias. Caso a empresa estornasse no ato da entrada os créditos que ultrapassem os 10% (dez por cento), teria direito a anular parte do estorno feito, utilizando o campo OUTROS CRÉDITOS da apuração de ICMS. Sendo este, de fato, o procedimento adotado pela empresa.

Contudo, assevera que fica claro que em nada se assemelha o auto à realidade dos fatos, a impugnante de forma alguma realizou operação com valor da base de cálculo e alíquota presumida pela Autoridade Fiscal, bem como não lançou crédito desacompanhado de documentação correspondente. Assevera que realizou levantamento baseado no Decreto nº 7.799/2000, para se creditar de valores estornados equivocadamente, reparando um grave problema

de desnívelamento entre as alíquotas de Crédito e Débito, com base no princípio da Não - Cumulatividade.

Quanto à infração 2, a Autoridade fiscal reconheceu como indevido o uso do benefício fiscal que trata o art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, nas vendas realizadas com papel higiênico, mesmo a impugnante estando devidamente credenciada (como pode ser constatado pelo documento anexado a esta contestação Doc. 03). Segundo o agente, o Papel Higiênico já é contemplado com redução de base de cálculo prevista no Inciso XLIII, Art. 268, Decreto nº 13.780/12 – RICMS e sua carga tributária efetiva deveria corresponder a 12% (doze por cento) nas operações internas.

Assevera que a Autoridade Fiscal não teve o cuidado de observar e conhecer o dispositivo legal em que a empresa impugnante é credenciada, O próprio decreto vem legislar sobre ocasiões em que já existe redução de base de cálculo de ICMS contemplada por outros dispositivos, mais precisamente no artigo 4º do Decreto nº 7.799/2000:

*Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:*

*I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária;*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.*

Orientado pelo dispositivo acima a impugnante deu ao Papel Higiênico tratamento previsto no Art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, por entender que foi e é mais favorável ao contribuinte como determina a legislação do benefício.

Desse modo, fica claro que a empresa impugnante não recolheu ICMS a menor em razão de utilizar indevidamente o benefício de redução de base de cálculo, e sim orientado pela legislação citada acima, adotou o tratamento mais favorável que, nesta hipótese, foi a redução contida no Decreto nº 7.799/2000, não sendo admissível qualquer autuação contra esta impugnante.

Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 54 a 58, e com relação à infração 1, ressalta que da análise da conta corrente fiscal, percebe-se que o autuado pagou em março/2016, o até então maior valor de ICMS normal da história da empresa, (R\$331.079,46). Assim, no mês seguinte, ao verificar que teria outro alto valor a pagar, resolveu adotar o artifício que teve o condão de arrefecer o desembolso nos exatos R\$47.024,40, cobrados na infração.

Relata que em abril/2016, o setor contábil da sociedade empresarial inventou um cálculo que consistiu em aplicar a todos os meses compreendidos entre janeiro/2015 a abril/2016, um único percentual de 29,35%, que corresponderia às vendas para não contribuintes, sobre outra única proporção de 52%, denominado % normal, achando mais um exclusivo percentual de 15,26%, o qual aplicou sobre todos os estornos de crédito mensais escriturados anteriormente. Aduz que a defesa teria que apresentar uma planilha contendo os valores discriminados das vendas, confrontá-los e demonstrar como chegou às percentagens utilizadas para reduzir o valor de imposto a recolher. Do modo que foi feito resultou, efetivamente, em evasão fiscal, visto que, de modo algum, a planilha anexada à defesa e apresentada como doc. 04, coaduna-se com o dispositivo do RICMS/97, em que a defendante diz ter se baseado.

Transcreve o art. 100, § 2º, I e II do RICMS/97.

Ressalta que em nenhum momento foi adotada a média das alíquotas, relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, isto para fazer jus aos créditos de supostos estornos indevidos. Em suma, o autuado aplicou métodos heterodoxos, sem base normativa, alheios à legislação tributária, sendo inconsistentes.

A infração 2 cobra imposto resultante do uso indevido do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, aplicado às vendas internas de papel higiênico. Sobre o tema esclarece que desde 2013, o

Decreto nº 7.799/00 foi acrescido do art. 2º-A, que excluiu do tratamento tributário previsto nos arts. 1º e 2º, as operações com papel higiênico. Isto ocorreu a partir de 01/04/2014, e na ação fiscal restou constatado que, durante todo o período fiscalizado, a autuada fez uso de benefício fiscal não mais aplicável ao produto citado. Para compensar, o Poder Executivo Estadual incluiu-o no rol das operações listadas no art. 268 do RICMS/2012, que relaciona as operações com redução de base de cálculo. Isto a partir de 29/03/2013, consoante o art. 268, XLIII, em que nas operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento).

No caso concreto, a única providência tomada pela fiscalização foi exigir a diferença entre a carga tributária vigente e a extinta, ainda utilizada pela autuada.

Opina pela procedência da autuação.

## VOTO

Inicialmente verifico que o lançamento tributário preenche todas as formalidades necessárias para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). E por estar em consonância com essas normas legais, apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Ademais, os princípios do contraditório e da ampla defesa foram observados, sendo que o sujeito passivo foi intimado e teve ciência de todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal.

No mérito, na infração 1 está sendo exigido ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, em razão de não haver esteio em documentação competente que lhe corresponda.

De fato, em decorrência do mecanismo de crédito-débito do ICMS, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadorias, 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior. Contudo, o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Consta nos Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias, cuja cópia encontra-se nas fls. 11/12, no Ajuste a Crédito, sob o Código do Ajuste BA 029999 – “OUTROS CRÉDITOS – OCORRENCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE – ICMS créditos sobre realização mais vendidos a pessoa física”, no valor do Ajuste de R\$47.024,40. Este período corresponde a 01/04/2016 a 30/04/2016.

A impugnante justifica o lançamento argüindo que realizou seu levantamento (que se encontra em anexo no Doc. 4), e escriturou na coluna de OUTROS CREDITOS na apuração de ICMS do mês de 04/2016 o valor de R\$47.024,40 (quarenta e sete mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos), referente a Estorno de Crédito indevido nos meses 01/2015 a 04/2016, apegado rigorosamente no princípio da prudência sem qualquer acréscimo de Correção monetária ou qualquer outro.

Assim, sustenta a defendente que não lançou crédito desacompanhado de documentação correspondente, mas realizou levantamento baseado no Decreto nº 7.799/2000, para se creditar de valores estornados equivocadamente, no que reparou o problema de desnívelamento entre as alíquotas de crédito e débito, com base no princípio da não-cumulatividade.

O autuante ao analisar as razões de defesa, ressalta que a motivação exposta para o creditamento do valor ora exigido baseou-se no estorno indevido de créditos, com amparo no art. 100, inciso II, do § 2º do RICMS/97, mas destaca que o defendante não trouxe, sequer, uma planilha contendo os

valores discriminados das vendas para confrontá-los e demonstrar como chegou às percentagens utilizadas para reduzir o valor do imposto a recolher. Assim, o documento 04, apresentado na defesa, não se coaduna com o citado dispositivo do RICMS/97.

Esclarece ainda o agente tributário que em abril/2016, o setor contábil da impugnante inventou um cálculo que, consistiu em aplicar a todos os meses compreendidos entre janeiro/2015 a abril/2016, um único percentual de 29,35%, que corresponderia às vendas para não contribuintes, sobre outra única proporção de 52%, denominado porcentagem normal, achando mais um exclusivo percentual de 15,26%, o qual aplicou sobre todos os estornos de crédito mensais escriturados anteriormente. Contudo, a defesa deveria ter demonstrado mensalmente, os valores discriminados das vendas, e calcular as percentagens mês a mês, posto que são valores variáveis.

Ocorre que, em nenhum momento, foi adotada a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, isto para fazer jus aos créditos de supostos estornos indevidos. Em suma, o autuado aplicou métodos heterodoxos, sem base normativa, alheios à legislação tributária, sendo inconsistentes.

Constatou que além de a sociedade empresarial ter adotado, como alega, método próprio para o uso dos créditos fiscais, a que supostamente faria jus, não comprovou a sua regularidade, tampouco obedeceu à legislação no que concerne à utilização de créditos fiscais extemporâneos, matéria esta disciplinada nos arts. 314 e 315 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, como segue:

*Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:*

*I - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;*

*II - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.*

*Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 deverá ser comunicada à repartição fiscal do domicílio do contribuinte, observando-se o seguinte:*

*I - quando a entrada da mercadoria não tiver sido registrada, a utilização do crédito fiscal ocorrerá concomitantemente com a escrituração no livro Registro de Entrada;*

*II - quando as mercadorias ou os serviços prestados tenham sido registrados no livro Registro de Entrada, regista-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos”.*

**Parágrafo único.** A causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna “Observações” do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna “Observações” do Registro de Apuração do ICMS.

Aplico o art. 141 do RPAF/99: Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação, o que não foi feito na presente lide.

Infração procedente.

Na infração 2 está sendo exigido ICMS em decorrência do uso indevido do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, aplicado às vendas internas de papel higiênico, ou seja o contribuinte reduziu a base de cálculo das suas vendas para carga tributária de 10%, nas vendas realizadas até 31/03/2016, e de 10,59% a partir de então.

Contudo o sujeito passivo não observou que desde 2013, o Decreto nº 7.799/00, foi acrescido do art. 2º-A, que excluiu do tratamento tributário previsto nos Arts. 1º e 2º, as operações com papel higiênico.

A infração refere-se ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo que a partir de 29/03/2013, nas operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, a carga tributária incidente corresponde a 12% (doze por cento), conforme Art. 268, XLIII, do RICMS/2012.

Logo, o autuante, acertadamente, exigiu a diferença entre a carga tributária vigente à época dos fatos geradores, e a extinta, que fora utilizada pelo autuado.

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **27910200007/17-4**, lavrado contra **VITÓRIA ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$87.581,91**, acrescido das multas de 150% sobre R\$47.024,40 e 60% sobre R\$40.581,91, previstas no art. 42, incisos V, “b” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR