

A. I. Nº - 269511.0006/18-1  
AUTUADO - IBACEM AGRÍCOLA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - LUIS ANTONIO MENESES DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29.03.2019

### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0029-05/19

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQÜENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO E/OU MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ACOBERTADAS POR BENEFÍCIO FISCAL NÃO CONVALIDADA PELAS DISPOSIÇÕES DA LC 160/17. Trata-se de utilização de crédito na escrita fiscal que não repercutiu em falta de recolhimento do imposto. Contribuinte deixou de fazer estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, referente a vendas de “frutas” e “ovinos”, e manutenção do crédito relativo às operações decorrentes de compras de “manga” junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, acobertadas por benefício fiscal não autorizado por convênio ou protocolo. Itens relacionados às saídas beneficiadas com isenção do imposto, referentes a vendas de “frutas” e “ovinos”, reconhecidos pelo defendente. Quanto aos itens relacionados às aquisições de “mangas”, analisando o ato da Unidade da Federação de origem, o Estado de Pernambuco, de que trata o inc. I, da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/2017, de 15/12/17, vê-se que o dispositivo do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, em que concedia crédito presumido nas operações com “mangas” para outras Unidades da Federação, no caso em comento, o Estado da Bahia, objeto da autuação, não se encontra relacionado no Decreto nº 46.934, de 26/12/18, editado em cumprimento ao disposto na LC 160/17 e no Convênio ICMS 190/17, que convalida a remissão do crédito tributário concedido, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inc. XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2018, constitui crédito tributário no valor de R\$461.726,55, conforme demonstrativo e documentos acostados às fls. 8/15 dos autos, e CD/Mídia de fl. 7, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

- 1 INFRAÇÃO 1 - 01.02.89: Utilizou indevidamente crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, nos meses de janeiro a dezembro dos anos de 2015 e 2016, devendo a empresa estornar os referidos créditos, conforme demonstrativo e documentos acostados às fls. 8/15 dos autos, e CD/Mídia de fl. 7. Lançada multa no montante de R\$461.726,55, decorrente da aplicação de 60% sobre os créditos do ICMS indevidamente lançados na escrita fiscal, com enquadramento no art. 31 da Lei 7.014/96, c/c art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Consta da descrição dos fatos, que o contribuinte deixou de fazer o estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, referente às vendas de frutas e de ovinos, tendo, ao invés disso, acumulado indevidamente esses créditos.

Além da falta de estorno de crédito, há o registro que houve a utilização indevida de crédito fiscal oriundo de compras de manga junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, cujas notas fiscais de vendas vieram com destaque do imposto, conforme o disposto no então vigente art. 9º, § 61, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 14.876/91 daquele Estado, que concedia crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída.

Vê-se, também, o registro que as operações praticadas entre o contribuinte e o fornecedor de Pernambuco (compra e venda de frutas, respectivamente) se deram com mercadoria beneficiada com isenção do imposto nos termos do Convênio ICMS 44/75, sendo concedida a isenção tanto pelo Estado da Bahia (art. 265, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 13780/12) quanto pelo Estado de Pernambuco (art. 9º, § 61, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, aprovado pelo Decreto nº. 14.876/91). É destacado que é vedada ao contribuinte a utilização dos créditos fiscais oriundos dessas compras, uma vez que decorreram de benefício fiscal do ICMS (crédito presumido) não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Há o registro que o contribuinte pretendia fazer uso dos créditos que foram indevidamente acumulados nos exercícios abrangidos pela fiscalização (2015 e 2016), mediante transferência para outro contribuinte do Estado, conforme requerido nos Processos SIPRO de nºs. 062059/2016-3 e 001079/2018-4.

Como não houve repercussão no cumprimento da obrigação principal, pelo fato do contribuinte comercializar suas mercadorias preponderantemente para o mercado externo, há o registro de que cabe a aplicação da multa de 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal indevidamente utilizado, com a obrigação do contribuinte de proceder ao estorno dos créditos indevidos, que totalizaram o valor de R\$769.544,27, sendo R\$246.469,48, referente ao exercício de 2015, e R\$523.074,79, referente ao exercício de 2016.

Tudo conforme DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_FALTA DE ESTORNO CRÉDITO-SAÍDAS COM ISENÇÃO\_2015, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_MERCAD ISENTAS-LISTA DE NOTAS E ITENS\_2015, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_MERCAD ISENTAS-RESUMO\_2015, LEVANTAMENTO DAS RECEITAS DE VENDAS\_2015, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEV SEM REPERC NA OBRIG PRINCIPAL-RESUMO CONSOLIDADO\_2015, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_FALTA DE ESTORNO CRÉDITO-SAÍDAS COM ISENÇÃO\_2016, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_MERCAD ISENTAS-LISTA DE NOTAS E ITENS\_2016, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO\_MERCAD ISENTAS-RESUMO\_2016, LEVANTAMENTO DAS RECEITAS DE VENDAS\_2016, e DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEV SEM REPERC NA OBRIG PRINCIPAL-RESUMO CONSOLIDADO\_2016; arquivos XML das NFes de compras, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFES (Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica); e arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital), com os Registros Fiscais de Entradas e os Registros Fiscais de Apuração do ICMS deles extraídos, todos gravados em mídia CD anexos ao auto.

Às fls. 31 a 43 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Diz que é uma pessoa jurídica de direito privado, empresa individual de responsabilidade limitada, inscrita no CNPJ/MF 09.175.103/0001-67, com sede social no Lote 417, Galpão B, Projeto Curaça, S/N, Zona Rural, Município de Juazeiro, Estado da Bahia, CEP: 48.900-000, nos termos do contrato social acostado (doc. 01), por intermédio de seu representante legal, vem apresentar a presente defesa em face do auto de infração em epígrafe, pugnando pela parcial improcedência do lançamento, ante as razões de fato e de direito que se passa a aduzir:

Registra que é uma empresa produtora de frutas tropicais, sobretudo de manga, localizada na região do Vale São Francisco, no município de Juazeiro, Estado da Bahia, que, no desenvolver de seu objeto social, exporta considerável parcela da sua produção para os países do continente europeu e para os Estados Unidos.

Além de sua produção própria, compra frutas de outros produtores, para atender a demanda do mercado externo e interno. Não obstante a cautela com que atua, foi efetuado o lançamento em fustigo, imputando a infração destacada na inicial dos autos.

Tem-se, então, que a Fiscalização concluiu que utilizou indevidamente créditos de ICMS em duas situações:

- a) *Nas saídas de frutas e ovinos beneficiados pela isenção do tributo, não foi feito o estorno proporcional dos créditos de ICMS das entradas.*
- b) *Nas compras de mangas, cujas notas fiscais de venda vieram com destaque do imposto, junto a fornecedor do Estado de Pernambuco, que concedia um crédito presumido, nos termos do então vigente art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, aprovado pelo Decreto nº 14.876/1991, utilizou-se os créditos do ICMS.*

Aduz que, considerando que não houve repercussão no cumprimento da obrigação principal, vez que comercializa suas frutas preponderantemente para o mercado externo, a autoridade fiscal aplicou multa de 60% sobre o valor do crédito indevidamente utilizado, com base no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/1996, o que perfaz um montante atualizado de R\$564.241,22. Além disso, diz que a Fiscalização exigiu o estorno dos créditos supostamente indevidos, que totalizaram o valor de R\$769.544,27.

Feita essa breve digressão fática, diz que serão expostas nas linhas vindouras as razões que guiam à impertinência do lançamento em vergaste, no que tange às compras de manga do Estado de Pernambuco, eis que o adquirente tem direito ao crédito do ICMS destacado na nota fiscal, independente do crédito presumido concedido pelo Estado de origem ao fornecedor.

- *DA IMPERTINÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. COMPRAS DE MANGA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ESTADO DE ORIGEM. DIREITO DO ADQUIRENTE AO CRÉDITO DE ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.*

Destaca que a acusação fiscal informa que houve a “*utilização indevida do crédito fiscal oriundo de compras de manga junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, cujas notas vieram com destaque do imposto, conforme o disposto no então vigente art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, aprovado pelo Decreto nº 14.876/91 daquele Estado, que concedia crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída*”.

Ato contínuo, na tentativa de equiparar a concessão de crédito presumido à operação isenta, diz que o Auditor Fiscal alega que a saída da manga é isenta pelo Convênio ICM 44/75, que foi adotado tanto pela Bahia, conforme art. 265, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, quanto por Pernambuco, nos termos do citado art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE.

Sob essa forçada ótica, diz que a autoridade fiscal concluiu que “*é vedada ao contribuinte a utilização dos créditos fiscais oriundos dessas compras, uma vez que decorreram de benefício fiscal do ICMS (crédito presumido)*”.

Para evidenciar o completo desacerto do entendimento do fiscal, diz que é importante, primeiramente, esclarecer os atos normativos que lastreiam a atuação vergastada. Pois bem. O Convênio ICM 44/75 simplesmente autoriza a isenção do ICMS nas saídas de frutas frescas nacionais, consoante a cláusula primeira, que destaca:

*Cláusula primeira: Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:*

*(...)*

- e) *flores, frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana*

*de Livre Comércio (ALALC) e funcho;*

*(...)*

Com efeito, diz que os Estados signatários podem ou não conceder a isenção de ICMS nas saídas das mercadorias indicadas, o que é confirmado pelo parágrafo 2º dessa cláusula:

*§ 2º Quando a unidade da Federação não conceder a isenção autorizada nesta cláusula, fica assegurado ao estabelecimento que receber de outros Estados os produtos ali indicados, com isenção do ICM, um crédito presumido equivalente ao percentual da alíquota interestadual do imposto.*

Diante desse caráter facultativo, diz que, quando o Estado não conceder a isenção, o Convênio garante ao estabelecimento adquirente o direito a um crédito presumido equivalente ao percentual da alíquota interestadual do imposto.

Diz que, signatário do Convênio, o Estado da Bahia decidiu conceder a isenção do ICMS nas saídas internas e interestaduais de produtos hortifrutícolas indicados, conforme o art. 265, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA:

*Art. 265.*

*São isentas do ICMS:*

*I - as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80);*

De outra banda, diz que o Estado de Pernambuco não concedeu a isenção, mas, sim, um crédito presumido nas saídas interestaduais dos produtos hortifrutícolas do Conv. ICM 44/75, nos termos do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE:

*§ 61. No período de 01 de janeiro de 1992 a 31 de março de 1994 e a partir de 01 de abril de 1994, relativamente às operações realizadas com os produtos hortifrutícolas, mencionados nos incisos XIII e CXXII do “caput”, serão adotadas as seguintes normas (Convênios ICM 44/75 e ICMS 68/90, 17/93 e 124/93): (Dec. 20.097/97)*

*II - nas operações interestaduais, haverá tributação integral, observado o seguinte: (Dec. 15.573/92)*

*a) fica concedido crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída, computados todos os créditos fiscais relativos às operações anteriores; (Dec. 15.573/92)*

*b) a escrituração deverá ser feita de forma idêntica àquela prevista para operações isentas*

Da leitura dos dispositivos acima, diz concluir pela ocorrência da tributação integral nas saídas interestaduais do Estado de Pernambuco e pela posterior concessão de um crédito presumido ao fornecedor pernambucano, que equivale ao débito do imposto na saída.

Portanto, aduz restar clara e evidente a diferença entre isenção e o crédito presumido: “*Enquanto que, na isenção, não há tributação por força expressa de lei, no crédito presumido, concedido por Pernambuco, ocorre a tributação integral, apesar da outorga de um crédito ficto (presumido) ao fornecedor da mercadoria*”.

Diz que, apesar da tributação integral nas saídas das mangas do Estado de Pernambuco, com o destaque do imposto nas notas fiscais, o fisco baiano glosou os créditos de ICMS do adquirente, ora Defendente, sob a justificativa de que o Estado de origem concedia o benefício do crédito presumido ao fornecedor na saída.

Ocorre, porém, que a limitação relativa ao aproveitamento do crédito do imposto, decorrente de aquisições de mercadorias, restringe-se apenas e tão somente aos casos de isenção ou não incidência, como se infere da previsão do § 2º, inciso II, alíneas a e b, do artigo 155 da Magna Carta:

*“Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*(...)*

*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;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

(...)

*2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*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; (...)"*

Logo, consigna que, não sendo o caso de isenção ou não incidência, o exercício do direito ao crédito do ICMS, pelo contribuinte que adquire mercadorias destinadas a revenda, não pode sofrer qualquer restrição, senão pela própria Constituição Federal, sob pena de manifesta violação ao princípio da não-cumulatividade.

Diz que é importante deixar claro que a expressão “*montante cobrado*”, contida na segunda parte do art. 155, § 2º, I da CF, deve ser juridicamente entendida como “*montante devido*” e, não, como “*montante efetivamente exigido*”.

Isto significa dizer que o direito ao crédito é integral, ainda que o fornecedor deixe de recolher o tributo em face de algum benefício fiscal dado pelo Estado de origem. Corroborando esse entendimento, transcreve ensinamentos do doutrinador Roque Antonio Carrazza, que defende o direito ao crédito em casos idênticos, que destaca.

Portanto, diz que, havendo o destaque do tributo na nota fiscal, o adquirente da mercadoria tem direito ao crédito total, independe da efetiva cobrança do ICMS na operação anterior, diante da existência de algum benefício fiscal dado ao fornecedor.

Nesse sentido, registra que é a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, como se infere pela leitura de alguns precedentes que destaca.

Diz que os precedentes da nossa Corte Superior se amoldam como uma luva ao caso concreto, deixando claro que “*o benefício de crédito presumido não impede o creditamento pela entrada nem impõe o estorno do crédito já escriturado quando da saída da mercadoria, pois tanto a CF/88 (art. 155, § 2º, II) quanto a LC 87/96 (art. 20, § 1º) somente restringem o direito de crédito quando há isenção ou não-tributação na entrada ou na saída*”, o que deve ser interpretado restritivamente.

Lado outro, diz que, pensar diferente resultaria na possibilidade de o Estado de destino, em prejuízo ao contribuinte, apropriar-se da totalidade do incentivo fiscal concedido pelo Estado de origem, tornando-o sem efeito, situação essa que conspira contra a autonomia fiscal dos entes federados, como bem destacou o Ministro Benedito Gonçalves.

Em síntese, aduz que, nos casos em que o benefício fiscal concedido não importar isenção ou não-incidência na saída, o adquirente faz jus ao crédito integral do ICMS na entrada das mercadorias, em observância ao princípio da não-cumulatividade.

Ainda que não se reconhecesse a garantia constitucional ao crédito do ICMS, destacado na nota fiscal, nas aquisições de manga, o que se admite por mera argumentação, diz que tinha direito a utilizar o crédito presumido, assegurado pelo parágrafo 2º da Cláusula primeira do Convênio ICM 44/75, visto que o Estado de origem (Pernambuco) não concede a isenção.

Vale repisar que esse crédito presumido equivale ao percentual da alíquota interestadual do imposto, proporcionando uma operação de carga “zero” ao estabelecimento adquirente. Tem-se,

então, o total desacerto do auto de infração, pois, além do direito ao crédito, previsto no art. 155, § 2º, I da Magna Carta, o próprio Convênio ICM 44/75, firmado pela Bahia, assegura um crédito presumido à Defendente, que compra mercadoria (manga), indicada no Convênio, de um Estado que não concede a isenção.

Desta forma, e pelo exposto, emerge a impertinência do lançamento, no que atine à glosa dos créditos de ICMS, destacados nas notas fiscais, oriundos das aquisições de manga do Estado de Pernambuco.

Por todo o exposto, requer que se digne esse Colendo Conselho de reformar o lançamento em vergaste, para reconhecer os créditos de ICMS oriundos das aquisições de manga do Estado de Pernambuco, como assegura o art. 155, § 2º, I, da Magna Carta, bem como o § 2º da Cláusula primeira do Convênio ICM 44/75.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 62/63-v dos autos, primeiramente faz uma síntese dos argumentos de defesa do sujeito passivo, para então se posicionar, conforme a seguir:

Diz tratar o presente auto de infração de cobrança de multa percentual devido utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Consigna que o contribuinte deixou de fazer o estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, referente às vendas de frutas e de ovinos, tendo, ao invés disso, acumulado indevidamente esses créditos.

Além da falta de estorno de crédito, houve a utilização indevida de crédito fiscal oriundo de compras de manga junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, cujas notas fiscais de vendas vieram com destaque do imposto, conforme o disposto no então vigente art. 9º, § 61, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 14.876/91 daquele Estado, que concedia crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída.

Diz que o contribuinte reconheceu parte do auto de infração, especificamente em relação à falta de estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, e apresentou Defesa com alegações que garantiriam o direito aos créditos de ICMS oriundos das aquisições de manga do Estado de Pernambuco.

Observa que o complemento da descrição da infração apontada no auto em lide é suficiente para confirmar a pertinência do lançamento e revela a equivocada interpretação por parte da Impugnante dos atos normativos que lastreiam a autuação, que destaca:

*“As operações praticadas pelo contribuinte e o fornecedor de Pernambuco (compra e venda de frutas, respectivamente) se deram com mercadoria beneficiada com isenção do imposto nos termos do Convênio ICM 44/75, sendo concedida a isenção tanto pelo estado da Bahia (cf. art. 265, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 13780/12) quanto pelo estado de Pernambuco (cf. o já citado art. 9º, § 61, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, aprovado pelo Decreto nº. 14.876/91)”.*

Portanto diz que é vedada ao contribuinte a utilização dos créditos fiscais oriundos dessas compras, uma vez que decorreram de benefício fiscal do ICMS (crédito presumido) não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

O contribuinte pretendia fazer uso dos créditos que foram indevidamente acumulados nos exercícios abrangidos pela fiscalização (2015 e 2016), mediante transferência para outro contribuinte do Estado, conforme requerido nos Processos SIPRO de nºs. 062059/2016-3 e 001079/2018-4.

Diz que, da consulta ao Decreto nº. 14.876/91 do Estado de Pernambuco, percebe-se que o então vigente art. 9º, § 61, inciso II está inserido em seu Livro Primeiro *“Do Sistema Geral de*

Tributação”, Título I “Da Obrigação Tributária Principal”, Capítulo III “Da Isenção”, ratificando o quanto descrito no auto.

Da banda do Estado da Bahia diz que não há dúvida, nem mesmo da parte da Impugnante, em relação à isenção concedida para as operações envolvendo a manga. Resta evidente, portanto, que o direito aos créditos em questão fora restringido tanto pela CF/88 (art. 155, § 2º, inc. II) quanto pela LC 87/96 (art. 20, § 1º), pela LC 24/75 e as conhecidas normas estaduais que regem o ICMS.

Consigna que, o direito de utilizar o crédito presumido, assegurado pelo Convênio ICM 44/75, ocorreria caso o Estado da Bahia não concedesse a isenção e o estabelecimento daqui adquirisse de outro Estado, com isenção do imposto. Esta é a correta leitura do que estabelece o parágrafo 2º da Cláusula primeira do convênio.

Para reforçar a assertiva da lavratura do auto é que diz ter tomado como subsídio o *Parecer n.º 22055/2017 SAT/DITRI/GECOT* exarado no Processo 129408/2017-0, onde a INFAZ Juazeiro solicita Orientação Tributária acerca de matéria que envolve o caso em lide, que destaca:

Diante do exposto, pugna pela procedência total do auto de infração.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para aplicar multa sobre o valor do crédito lançado indevidamente na escrita fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, nos meses de janeiro a dezembro dos anos de 2015 e 2016, devendo a empresa estornar os referidos créditos, conforme demonstrativo e documentos acostados às fls. 8/15 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 7. Lançada multa no montante de R\$461.726,55, decorrente da aplicação de 60% sobre os créditos do ICMS indevidamente lançados na escrita fiscal, com enquadramento no art. 31 da Lei 7.014/96, c/c art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto n.º 13.780/2012.

Assim dispõe o art. 31 da Lei 7.014/96:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Grifos acrescidos.*

Têm-se também como fundamento para enquadramento da autuação, as disposições do art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto n.º 13.780/2012. Neste contexto, cabe aqui destacar as disposições do art. 310, inc. II, que relaciona especificamente a vedação do crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento para comercialização, quando a saída subsequente estiver isenta do imposto, que é o objeto da autuação.

*Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;*

O autuante, ao prestar a informação fiscal, às fls. 62/63-v dos autos, diz tratar o presente auto de infração de cobrança de multa percentual sobre crédito lançado na escrita fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do imposto. Por tal cometimento dessa infração aplicou a multa de 60% sobre os valores dos créditos lançados, devendo a empresa estornar os referidos créditos, como assim está disposto no inc. VII, art. 42 da Lei 7.014, que a seguir destaco:

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

Consigna o autuante, que o contribuinte deixou de fazer o estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas, beneficiadas com isenção do imposto, referente às vendas de “frutas” e de “ovinos”, bem como efetuou utilização indevida de crédito fiscal oriundo de compras de “manga” junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, decorrente de

operações abarcadas por benefícios fiscais.

Diz, todavia, que a lide reside no fato da defendente arguir apenas a utilização indevida de crédito fiscal, oriundo de compras de “manga” junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco, cujas notas fiscais de vendas vieram com destaque do imposto, conforme o disposto no então vigente art. 9º, § 61, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 14.876/91 daquele Estado, que concedia crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída.

Registra que o contribuinte reconheceu parte do auto de infração, especificamente em relação à falta de estorno proporcional dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, e apresentou defesa com alegações que garantiriam o direito aos créditos de ICMS oriundos das aquisições de manga do Estado de Pernambuco.

O sujeito passivo, para evidenciar o desacerto do entendimento do fiscal, diz que é importante esclarecer que o ato normativo que lastreia a atuação é o Convênio ICMS 44/75, onde autoriza a isenção do ICMS nas saídas de frutas frescas nacionais, consoante a cláusula primeira, que destaca:

*Cláusula primeira: Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:*

*e) flores, frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana de Livre Comércio (ALALC) e funcho;*

Com efeito, diz que os Estados signatários podem ou não conceder a isenção de ICMS nas saídas das mercadorias indicadas, o que é confirmado pelo parágrafo 2º dessa mesma cláusula:

*§ 2º Quando a unidade da Federação não conceder a isenção autorizada nesta cláusula, fica assegurado ao estabelecimento que receber de outros Estados os produtos ali indicados, com isenção do ICM, um crédito presumido equivalente ao percentual da alíquota interestadual do imposto.*

Diante desse caráter facultativo, diz que, quando o Estado não conceder a isenção, o Convênio garante ao estabelecimento adquirente o direito a um crédito presumido, equivalente ao percentual da alíquota interestadual do imposto.

Diz que, signatário do Convênio, o Estado da Bahia decidiu conceder a isenção do ICMS nas saídas internas e interestaduais de produtos hortifrutícolas indicados, conforme o art. 265, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA:

*Art. 265.*

*São isentas do ICMS:*

*I - as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da Europa e nozes (Conv. ICM 07/80);*

De outra banda, diz que o Estado de Pernambuco não concedeu a isenção, mas, sim, um crédito presumido nas saídas interestaduais dos produtos hortifrutícolas do Conv. ICM 44/75, nos termos do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE:

*§ 61. No período de 01 de janeiro de 1992 a 31 de março de 1994 e a partir de 01 de abril de 1994, relativamente às operações realizadas com os produtos hortifrutícolas, mencionados nos incisos XIII e CXXII do “caput”, serão adotadas as seguintes normas (Convênios ICM 44/75 e ICMS 68/90, 17/93 e 124/93): (Dec. 20.097/97)*

*II - nas operações interestaduais, haverá tributação integral, observado o seguinte: (Dec. 15.573/92)*

*a) fica concedido crédito presumido de valor correspondente ao montante do débito do imposto devido pela saída, computados todos os créditos fiscais relativos às operações anteriores; (Dec. 15.573/92)*

*b) a escrituração deverá ser feita de forma idêntica àquela prevista para operações isentas*

Neste sentido, diz que da leitura dos dispositivos acima, conclui pela ocorrência da tributação integral nas saídas interestaduais do Estado de Pernambuco. De outra parte, o produto “manga” não está abarcado pelo instituto da isenção do art. 265, inc. I, “a” do RICMS/BA, acima também destacado. Logo, o defendente argui a glosa do crédito das entradas de “manga” em seu



estabelecimento por não estar abarcada pela restrição das disposições do art. 310, inc. II, sendo as saídas tributadas normalmente, ensejando o uso do crédito na forma da legislação.

Pois bem! Sobre o fato de que o produto “manga” não está abarcado pelo instituto da isenção nas saídas internas ou interestaduais decorrentes de operações no Estado da Bahia, não há dúvidas. Todavia, a restrição ao uso do crédito glosado, objeto da presente autuação, decorre da verificação de que o incentivo fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco, nos termos do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, é autorizado ou não por convênio ou protocolo na forma do que dispõe o Conv. ICMS 190/17, relativo a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais nos termos autorizados na LC 160/2017, vez que só é admissível o uso do crédito, se o benefício fiscal da operação tiver sido concedido com base em acordo interestadual, convênio ou protocolo obedecendo a norma constitucional vigente.

Passando, portanto, a analisar essa vertente do mérito da autuação, é importante registrar que em 08/08/2017, foi publicada a LC 160/17, com o objetivo de convalidar os benefícios fiscais e financeiros do ICMS, concedidos pelos Estados em desacordo com a alínea “g”, do inc. XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88, vez que muitos dos benefícios fiscais e financeiros do ICMS, no âmbito das Unidades da Federação, não foram objeto de aprovação do CONFAZ, conforme requerido no art. 4º da LC 24/75, como o arguido pela Fiscalização, que é o objeto da glosa do crédito em relação às operações de aquisição do produto “manga” oriundo do Estado de Pernambuco.

Ato contínuo à vigência da LC 160/17, foi publicada, em 18/12/17, o Conv. ICM 190/17, cujo objeto, dentre outros, foi a convalidação das benesses instituídas por legislações estaduais ou distritais publicadas até o dia 08/08/2017. Para tanto, na forma da cláusula segunda do citado convênio, as Unidades federadas, para remissão, para a anistia e para a reinstituição devem publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 08/08/17, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inc. XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88.

Nesse sentido, analisando o ato do Estado de Pernambuco de que trata o inc. I da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/2017, de 15/12/17, vê-se que o dispositivo do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, em que concedia crédito presumido nas operações com “mangas” para outras Unidades da Federação, no caso em comento o Estado da Bahia, objeto da autuação, não se encontra relacionado no Decreto nº 46.934, de 26/12/18, editado em cumprimento ao disposto na LC 160/17 e no Convênio ICMS 190/17, que convalida a remissão do crédito tributário concedido em desacordo com o disposto na alínea “g” do inc. XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88.

Portanto, não constando da norma autorizativa, na forma do disposto na LC 160/77 e no Convênio ICMS 190/17, o benefício fiscal do dispositivo do art. 9º, § 61, II, alíneas “a” e “b” do RICMS/PE, entendendo restar procedente a glosa do crédito relativo às operações com “mangas”, por se creditar de imposto destacado em documento fiscal com fruição de benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inc. XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88.

Em sendo assim, voto pela manutenção da glosa do crédito relativo às operações decorrentes de compras de “manga” junto a fornecedor estabelecido no Estado de Pernambuco acobertadas por benefício fiscal não convalidados na forma do Conv. ICMS 190/17 e a manutenção da glosa dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, referentes às vendas de “frutas” e de “ovinos, inclusive, neste caso, com o reconhecimento do defendente, conforme demonstrativo de débito a seguir destacado:

Ano	VlCreInd_Isentas “frutas” e “ovinos”	VlCredInd_FaltaEstorno “manga”	Total
2015	158.072,43	88.397,05	246.469,48
2016	346.138,77	176.936,02	523.074,79
Total	504.211,2	265.333,07	769.544,27

% Multa Aplicada	60%	60%	60%
Multa Aplicada	302.526,72	159.199,84	461.726,56

Neste sentido, entendo restar procedente a aplicação da multa no valor de R\$461.726,56, que diz respeito à glosa dos créditos das entradas vinculadas às operações de saídas beneficiadas com isenção do imposto, referente às vendas de “*frutas*” e de “*ovinos*”, e a glosa do crédito relativo às operações decorrentes de compras de “*manga*” acobertadas por benefício fiscal não convalidado na forma do Conv. ICMS 190/17, devendo a empresa autuada estornar os referidos créditos glosados.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor pago.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269511.0006/18-1**, lavrado contra **IBACEM AGRÍCOLA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa no montante de **R\$461.726,55**, decorrente da aplicação de 60% sobre os créditos do ICMS indevidamente lançados na escrita fiscal, na forma prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR