

**PROCESSO** - A. I. Nº 269511.0006/18-1  
**RECORRENTE** - IBACEM AGRÍCOLA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0029-05/19  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO (VALE DO SÃO FRANCISCO)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 27/01/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0318-12/20-VD

**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. Conforme muito bem asseverado, o Recorrente tem crédito presumido na origem, em valor correspondente ao ICMS destacado, levando o débito do imposto “ficto” no documento de origem, a crédito na sua escrituração fiscal no destino, o que contraria frontalmente a legislação vigente, que por sua vez, ao firmar em decreto, o cumprimento no disposto na LC 160/17, no caso, Decreto nº 46.934 de 26/12/2018, não convalidou a remissão do crédito tributário concedido em desacordo com a alínea “g”, II do parágrafo 2º da CF. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida do Auto de Infração que foi lavrado em 28/03/2018, onde constituiu 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:

*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 n.ºs. 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, o autuado apresenta sua defesa, o autuante presta a informação fiscal, às fls. 62/63-v dos autos. A JJF proferiu voto pela Procedência da autuação nos seguintes termos:

#### **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 atuação, 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, entendo 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 devedente, conforme demonstrativo de débito a seguir destacado:

Ano	VICredInd_Isentas “frutas” e “ovinos”	VICredInd_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.

Inconformado com a Decisão de piso, o contribuinte recorre apresentando Recurso Voluntário às fls. 118/34, e diz que ser 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.

Afirma que além de produção própria, compra frutas de outros produtores, para atender a demanda do mercado externo e interno. Assevera que não houve repercussão no cumprimento da obrigação principal, vez que a Recorrente comercializa suas frutas preponderantemente para o

mercado externo, a autoridade fiscal aplicou multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do crédito indevidamente utilizado, com base no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/1996.

Acrescenta ainda que, o auditor fiscal exigiu o estorno dos créditos supostamente indevidos. Sustenta que reconheceu parte da infração apontada e efetuou, tempestivamente, o recolhimento com desconto de 90% da multa.

No entanto, mesmo assim, apresentou defesa, demonstrando 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, sendo que a 5ª JJF decidiu pela Procedência da autuação em sua totalidade, com entendimento de que é vedado à Recorrente utilizar os créditos oriundos das compras de manga do Estado de Pernambuco, uma vez que decorrem de benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/1975.

Reproduz o Convênio ICM 44/75, que simplesmente autoriza a isenção do ICMS nas saídas de frutas frescas nacionais, consoante a cláusula primeira e, disse 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.

Pontua que quando o Estado não concede a isenção, o Convênio garante ao estabelecimento adquirente o direito a um crédito presumido equivalente ao percentual da alíquota interestadual do imposto. Afirma que 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.

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

Conclui-se 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.

Sustenta que resta 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.

Reitera 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 Recorrente, sob a justificativa de que o estado de origem concedia o benefício do crédito presumido ao fornecedor na saída.

Após transcrever parte da informação fiscal, disse que na tentativa de equiparar a concessão de crédito presumido à operação isenta, 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.

Explica 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.

Logo, reafirma 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.

Pontua 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”. Diz 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.

Ressalta que a 5ª JJF do Conselho da Fazenda Estadual negou esses argumentos de defesa e julgou procedente o auto de infração, considerando que restrição ao uso do crédito glosado decorre da verificação de que o incentivo fiscal concedido pelo Estado de Pernambuco, nos termos do art. 9º, §61º, II, alínea “a” e “b” do RICMS/PE, não é autorizado por convênio ou protocolo na forma que dispõe o Convênio ICMS 190/2017.

Frisa que não se desconhece a validade da concessão de benefícios e incentivos fiscais por determinado estado está condicionada ao cumprimento dos requisitos dispostos pela Lei Complementar nº 24/75. Ou seja, depende de deliberação pelas demais unidades federativas e ratificação por meio da legislação interna.

Contesta que não se pode perder de vista que todo e qualquer ato da administração pública possui presunção relativa de legitimidade e veracidade, pelo próprio conceito do Poder do Estado. Espera-se na atividade administrativa e, em especial, na atividade tributária, o máximo rigor na observância das normas de hierarquia superior condicionantes (Constituição Federal e Leis Complementares), bem como na própria atividade concreta de apuração dos tributos a serem exigidos pelo Fisco. Deste modo, os contribuintes estariam autorizados a usufruir dos benefícios fiscais concedidos em conformidade com o que foi estipulado pelo ente competente.

Salienta que os contribuintes não podem duvidar dos requisitos formais das normais editadas pelo Poder Público, em relação à eficácia, vigência e validade. Então, já visível a ilegalidade da exigência presumida pelo Estado da Bahia de que o destinatário das mercadorias, ora Recorrente, deva conhecer os diversos benefícios fiscais concedidos pelos entes em que estão localizados os fornecedores dos produtos adquiridos.

Lembra que o ICMS é estabelecido por competência dos diversos Estados da federação, cada qual com sua própria legislação e deveres instrumentais. É totalmente inviável que se exija de qualquer empreendedor o conhecimento de todas as possíveis legislações estaduais aplicáveis em decorrência das relações comerciais que assume com os remetentes, como leciona Paulo Eduardo Ribeiro Soares.

Reitera que, em cumprimento ao Pacto Federativo e a separação dos poderes, na eventualidade da concessão de benefícios em descumprimento ao que dispõe o texto constitucional, cabe ao Poder Judiciário, mais especificamente ao Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado (ADI), a análise da possível inconstitucionalidade e a expulsão da norma do ordenamento jurídico.

Disse que os precedentes do STJ colacionados se amoldam como uma luva ao caso concreto, deixando claro e evidente que “*se outro Estado da Federação concede benefícios fiscais de ICMS sem a observância das regras da LC 24/75 e sem autorização do CONFAZ, cabe ao Estado lesado obter junto ao Supremo, por meio de ADIn, a declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo de outro Estado*”. Transcreve os ensinamentos do doutrinador Roque Antonio Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio, in ICMS, 13ª ed.; Malheiros, São Paulo: 2009, pg. 358-361).

Diz que o Estado prejudicado deve ajuizar ação direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 102, I, “a” da CF/88, para anular tais benefícios, e não vedar o crédito de ICMS do adquirente da mercadoria, o que faz cair por terra os argumentos da decisão vergastada. E, tendo em vista que o Estado não pode fazer justiça com as “próprias mãos”, a Recorrente tem direito ao crédito de ICMS até que eventual decisão do Poder Judiciário expurgue a norma, que instituiu o benefício fiscal, do ordenamento jurídico.

Reforça 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,

pois saltam aos olhos a impertinência do auto de infração, visto que o crédito presumido concedido ao fornecedor pelo Estado de Pernambuco, amparado em norma válida, não pode afastar o direito ao crédito do tributo, destacado na nota fiscal.

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

Finaliza requerendo o reconhecimento dos créditos de ICMS oriundos das aquisições de manga do Estado de Pernambuco, como assegura o art. 155, § 2º, I da Magna Carta e a jurisprudência pátria, consequentemente, a reforma da Decisão recorrida.

## VOTO

O lançamento é composto de duas bases de cálculo, a partir de créditos utilizados pelo Recorrente. O primeiro, pelas aquisições de mangas do estado de Pernambuco, com destaque de ICMS, de 12%, sendo que tal imposto não é pago na origem, por conta de benefício fiscal, que concede crédito presumido, e assim, o Estado da Bahia, está suportando crédito fiscal de imposto “ficto” que efetivamente não foi pago. O segundo, pelo estorno proporcional de outros créditos, pelas saídas não tributadas.

Analisando inicialmente os demonstrativos, verifico que às fls. 11 e 15, há a proporcionalidade de vendas tributadas em relação às vendas com isenção ou exportação, em 2015 e 2016. Às fls. 10 e 14, consta o demonstrativo de crédito com cálculo do estorno proporcional, e às fls. 9 e 13, os créditos oriundos do estado de Pernambuco, totalmente estornados no lançamento em julgamento, por conta de serem considerados fora do convênio. Deixo claro aqui, que o percentual de estorno se reporta às vendas isentas, sendo excetuadas as exportações.

Às fls. 08 e 12, temos o demonstrativo com a soma dos dois créditos (estorno proporcional e estorno oriundo do estado de Pernambuco), sobre o qual se aplicou a multa de 60%. Não foram apontados erros quanto aos cálculos, mas tão somente alegou-se questões de direito, que deverão ser respondidas. No caso, o Recorrente claramente contesta o crédito oriundo do estado de Pernambuco, não se reportando aos demais créditos, por motivo de proporcionalidade das saídas isentas. Vejamos o fundamento do voto recorrido, em resumo:

*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.*

*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, entendo 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 devedor, conforme demonstrativo de débito a seguir destacado:*

Conforme muito bem asseverado, o Recorrente tem crédito presumido na origem, em valor correspondente ao ICMS destacado, levando o débito do imposto “ficto” no documento de origem, a crédito na sua escrituração fiscal no destino, o que contraria frontalmente a legislação vigente, que por sua vez, ao firmar em decreto, o cumprimento no disposto na LC 160/17, no caso, Decreto nº 46.934 de 26/12/2018, não convalidou a remissão do crédito tributário concedido em desacordo com a alínea “g”, II, do parágrafo 2º da CF.

Como assinalado no voto recorrido, o 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,

#### ***Decreto Nº 46934 DE 26/12/2018***

*Relaciona e identifica os atos normativos relativos aos benefícios fiscais não vigentes em 8 de agosto de 2017, instituídos pela legislação estadual, em cumprimento ao disposto na Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, e no Convênio ICMS 190/2017.*

*O Governador do Estado, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso IV do artigo 37 da Constituição Estadual,*

*Considerando o disposto na Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, e no Convênio ICMS 190/2017, ratificado pelo Ato Declaratório Confaz nº 28/2017, publicado no Diário Oficial da União - DOU de 26 de dezembro de 2017,*

*Decreta:*

*Art. 1º Para efeito do cumprimento do disposto no inciso I do artigo 3º da Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, e no inciso I da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/2017, os benefícios fiscais não vigentes em 8 de agosto de 2017, instituídos pela legislação tributária estadual, são aqueles relacionados no Anexo Único deste Decreto.*

*Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*

**ANEXO ÚNICO - RELAÇÃO DOS ATOS NORMATIVOS RELATIVOS ÀS ISENÇÕES, AOS INCENTIVOS E AOS BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIROS-FISCAIS DE QUE TRATA O INCISO I DO CAPUT DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 160, DE 7 DE AGOSTO DE 2017 C/C INCISO I DO CAPUT DA CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO ICMS Nº 190, DE 15 DEZEMBRO DE 2017.**



*APÊNDICE II - ATOS NORMATIVOS NÃO VIGENTES EM 8 DE AGOSTO DE 2017*

De simples consulta ao apêndice II, não foi encontrado o dispositivo do RICMS de Pernambuco, que concedeu o benefício fiscal aludido.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e mantenho a decisão recorrida. Auto de Infração PROCEDENTE.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269511.0006/18-1, lavrado contra **IBACEM AGRÍCOLA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$461.726,55**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS