

N. F. Nº - 130577.0234/18-1  
NOTIFICADO - RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA  
NOTIFICANTE - GRAÇA HELENA CRISTO DE SOUZA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/04/2020

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0045-06/20NF**

**EMENTA:** ICMS NULIDADE EXISTÊNCIA DE VÍCIOS  
INSANÁVEIS Capitulação legal não condizente com o  
fato real, nem com o direito aplicável. Enquadramento  
como destaque a menor em documento fiscal quando  
deveria ser recolhimento a menor do ICMS -  
Antecipação Total. Notificação Fiscal NULA. Decisão  
unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 02/05/2018, em que é exigido o ICMS no valor de R\$11.860,06, e multa de 60% no valor de R\$7.116,04, perfazendo um total de R\$18.976,10, pelo recolhimento a menor da antecipação parcial do ICMS, em aquisição interestadual de mercadorias para comercialização.

Infração 01: 52.01.04 – Destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na aplicação da alíquota.

Enquadramento Legal: artigos. 15; 16; 16-A. e 34, incisos XII e XV da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no artigo 42, Inciso II, Alínea “f” da Lei 7.014/96

O Notificado ingressa com defesa tempestiva com anexos fls.16/49, através de advogados, diz apresentar impugnação administrativa, com base nas razões justificadoras do seu pleito. Diz ser pessoa jurídica de direito privado dedicada à atividade de comércio atacadista, importação e armazenamento de gêneros alimentícios, cereais e leguminosas beneficiados, carnes e derivados (bovinos, aves, suínos, pescados, frutos do mar, bufalinos e capivaras) e industrialização de produtos à base de carnes e seus derivados, conforme seu contrato social.

Informa que no exercício da sua atividade empresarial, adquire produtos, não apenas no Estado da Bahia, mas também de fornecedores localizados nos mais diversos Estados brasileiros, dentre eles, Espírito Santo, Goiás, Paraíba e Minas Gerais, de onde é proveniente a maior parte das mercadorias utilizadas para a revenda. Por conta disso, aduz que em todo o tempo, age em rígida observância as normas jurídicas, inclusive as chamadas normas complementares, com destaque para os Convênios celebrados pelo Estado da Bahia. Dentre os mais variados Convênios em vigor, aduz que o objeto do presente requerimento envolve análise e aplicação do Convênio 89/05, acordado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em 17 de agosto de 2005.

O referido Convênio “Dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos”. Transcreve o seu teor. Observa que sua finalidade é reduzir a carga tributária alusiva ao ICMS, de forma que seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Salienta que o Notificante aplica a regra geral, no sentido de que toda entrada de mercadoria no estabelecimento comprador, só poderá utilizar o crédito de 7% e jamais o de 12%, nas hipóteses

de mercadorias originadas no Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo e por isso o autuou.

Nota que a infração, embora se valendo dos dispositivos legais – Arts. 15, 16, 16-A e 34, incisos XII da Lei 7.014/96 – em nada condiz sua aplicação, com os fatos analisados, os artigos citados dizem com obrigações genéricas do contribuinte, seja referente ao dever de escrituração e cumprimento das obrigações tributárias, seja ao dever de observância da correta base de cálculo. A fundamentação legal da suposta infração nada diz com a real base da cobrança ora em análise.

Salienta que da análise do demonstrativo de débito, percebe-se que o contribuinte creditou-se de 12% de ICMS e o Estado autuou-o por entender que o crédito a ser utilizado deveria ser de apenas 7%, nos termos do Convênio. Reproduz a tabela que serve de base para a autuação.

Entende que na essência, a cobrança trata de glosa de crédito de ICMS utilizado pelo contribuinte, por entender que alíquota a ser aplicada não deveria ser a interestadual, definida pelo Senado, qual seja 12%, mas, sim, 7%, por aplicação do Convênio 89/05. Diz que todo o tema está gizado em torno do aludido Convênio, em que o contribuinte deve fazer exercício de cartomancia jurídica, para descobrir a possível violação. Até porque o contribuinte pagou dentro do prazo, antes da entrada da mercadoria no Estado, o valor integral do imposto devido.

A autuação se deu exatamente sobre a diferença entre o valor creditado com base na Resolução do Senado e o valor a que o Estado da Bahia restringiu através mencionado Convênio. Portanto, nula a autuação, uma vez que o contribuinte encontra-se escudado num manto protetivo do direito. Salienta que o Estado da Bahia é signatário do Convênio 89/05. Tal se dá pela leitura do artigo 268 do Decreto nº 13.780/12 (Regulamento do ICMS/2012), que incorporou a Cláusula Primeira na sua redação. No entanto, afirma que o abuso do Estado não está na aplicação da aludida norma nas operações internas, mas, sim, ao partir do pressuposto que todos os demais Estados são signatários deste Convênio e, como adquire mercadorias de outros Estados, estas possuem o benefício fiscal permitido por este Convênio e, por esta razão, a Bahia não permite que o crédito de ICMS seja de 12% nas operações estaduais, mas, sim, 7%, como autorizado pelo Convênio.

Explica que Convênio é o instrumento normativo previsto na LC 24/75, como apto a tratar dos benefícios fiscais em torno do ICMS. Trata-se de norma de elevada importância em matéria tributária, vinculativa dos Estados convenientes. Diz que a compreensão do seu alcance é vital para o deslinde da questão. Daí a importância da repetição do seu texto, interpretado cláusula por cláusula. Nota que a primeira observação a ser feita é que a Cláusula Primeira reduz a base de cálculo e não a alíquota. Ou seja, não poderia haver qualquer restrição ao uso do crédito de 12% na compra das mercadorias, tendo em vista que o Convênio estabelece uma norma de equivalência. A segunda reflexão é que a redução da base de cálculo ocorre na saída interestadual e não na entrada da mercadoria.

O contribuinte não está sendo autuado por vender para outros Estados, mas sim, por comprar de outros Estados. E na entrada de mercadorias no Estado da Bahia, não há que este autuar o adquirente com base no Convênio, pois este nada diz com relação à entrada, mas sim, com a saída. Sendo assim, tem-se que a autuação empreendida foi pautada no que preceitua o Convênio ICMS 89/05.

Diz que nesta cláusula há autorização aos Estados para a concessão do benefício de redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS apenas nas saídas internas. Aponta engenhosidade do Estado da Bahia. Comenta que, conforme demonstrado, o Estado aderiu ao Convênio parcialmente, é dizer, o art. 268, XIV, do RICMS, citado, demonstra que o Estado aderiu ao Convênio apenas nas “saídas interestaduais de carne...” e não nas saídas internas. Isso significa que dentro do Estado da Bahia, a alíquota do ICMS para carnes e derivados é de 18%.

Observa má-fé do Estado, pois adere parcialmente ao Convênio para proteger os produtores de

carne na Bahia, quando vendem a outros Estados, e não adere internamente para proteger quem compra de fora e vende dentro do Estado. Com essa política nefasta, de uma vez só o Estado fere, tanto a alíquota interestadual de ICMS, cuja atribuição é do Senado, quanto a Cláusula Segunda do Convênio 89/05, ao não reduzir a base de cálculo internamente ou dar a isenção.

Destaca que a finalidade do Convênio foi uma só: fazer com que todos os Estados tenham tributação semelhante para as carnes, de forma que a carga tributária final sobre a mesma fosse de 7%. Sendo assim, a carne é adquirida de outros Estados com carga tributária de 7% e vendida internamente ou para outros Estados com carga de 7%, também. Aponta que com isso o Estado muda a lógica do ICMS: quando era para reconhecer o crédito de 12%, ele reconhece apenas de 7%, e quando era para dar isenção internamente ou redução da base de cálculo, ele deixa a alíquota interna altíssima de 18%.

Comenta que a adesão parcial é nitidamente nefasta e fere a Constituição Federal, pois quebra a lealdade em relação aos demais Estados. Trata-se de burla ao equilíbrio do peso da tributação no país, proporcionada pela alíquota determinada pelo Senado Federal. Cita a última cláusula normativa que entende autorizar o Estado a não exigir o estorno do crédito fiscal, ou seja, quem concede o benefício deve aceitar o crédito integral do contribuinte, como se benefício não houvesse, ainda que haja isenção nas saídas internas ou redução nas saídas interestaduais. Sobre o tema reproduz o inciso I da Cláusula terceira, que remete ao art. 21 da LC 87/96.

Conclui que se o Estado estorna o crédito, ou seja, glosa ou retira o crédito porque a mercadoria saiu com a redução da carga tributária, infringe a norma analisada, pois o crédito deve ser assegurado. Diz que a Bahia, não poderia estornar o crédito presente nas operações interestaduais, como no caso em discussão, cuja Resolução do Senado fixou em 12%, por expressa afronta à Cláusula Terceira do Convênio ICMS 89/05. O Estado deve assegurar a manutenção integral do crédito de 12%, conforme corretamente contabilizado. Nessa linha, sem que o Contribuinte saiba do benefício, seja porque os Estados não ratificaram o Convênio, seja porque não há qualquer destaque nas notas fiscais aduzindo o seu gozo, não se pode penalizá-lo, apenas com a presunção de que o Convênio ICMS 89/05 foi ratificado por todos os Estados e que a carga tributária é de 7%, logo, o crédito deve ser apenas de 7%.

Afirma a Fazenda Estadual que possui cadastro irregular frente ao regime especial de carnes para pagamento diferenciado no mês seguinte. Mais uma vez, incorre em erro a administração estadual, vez que a empresa não só possui regularidade fiscal, como também é beneficiária de regime especial para pagamento diferenciado do ICMS. Tema de relevo na doutrina e na jurisprudência é o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, I e II da Constituição Federal. Trata-se de direito sagrado do contribuinte, de modo que não pode ter seu alcance nem diminuído, nem anulado, seja por normas infraconstitucionais, seja pelo labor exegético. Sobre o tema cita doutrina de Roque Carrazza. Portanto, trata-se de garantia constitucional, e não pode ser ignorada ou desrespeitada por quaisquer interpretações que minorem o seu alcance. Frisa ter direito ao abatimento do débito destacado na operação anterior, oponível ao Fisco no caso de este agir de modo inconstitucional.

Não se trata de mera sugestão que o Estado da Bahia pode seguir, mas, ao contrário, trata-se de diretriz imperativo, que dá ao contribuinte o direito subjetivo de ver observado, em cada caso concreto, o princípio da não cumulatividade. Deve o Fisco envidar todos os esforços para cumprir esse princípio e não o afastar através de interpretações comezinhas e limitadoras do crédito do contribuinte. Explica que quando o Estado reduz o crédito de 12% para 7%, ele torna o ICMS cumulativo em 5%, obrigando os contribuintes a repassar esse custo ao preço final, por se tratar de imposto indireto, e, com isso, onera o consumidor e prejudica o empresário por ausência de competitividade.

Diz que por outro lado, ainda que houvesse o benefício do outro Estado, o contribuinte tem o

direito de aproveitar por inteiro o crédito de ICMS advindo da operação interestadual, não podendo ser prejudicado, pois há presunção de legitimidade das alíquotas de 12% nas aquisições oriundas de Estados em que a Resolução do Senado assim definiu. Ressalta que nenhum convênio pode impor ao contribuinte uma carga tributária mais pesada do que a prevista na Constituição Federal e na Resolução e, não é essa a interpretação dada na espécie, tendo em vista que da leitura e análise do Convênio 89/05, não há qualquer possibilidade de o estado da Bahia restringir o crédito na entrada e majorar a alíquota interna para 18%.

Assevera ser insubstancial a infração, seja porque não relaciona corretamente os fatos com os artigos mencionados, seja porque os artigos não guardam qualquer relação de pertinência com o valor do tributo supostamente indevido, seja porque há total desconexão entre os elementos da sua configuração. Informa que, tendo em vista o constante abuso pelo qual tem passado, impetrou Mandado de Segurança, pleiteando a confirmação do seu direito líquido e certo de creditar-se pela porcentagem de 12%, em vez de 7%, como quer o Estado da Bahia, ao notifica-lo com base nas alegações oriundas do Convênio 89/05.

Com base nos argumentos que foram expostos, o juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador concedeu liminar no Mandado de Segurança nº 0537243-10.2017.8.05.0001, o qual reconheceu seu direito ao creditamento de 12%. Antes ao exposto, requer a impugnante seja julgada improcedente a presente Notificação, por não espelhar a verdade, seja porque não há relação entre fatos e normas; seja porque os artigos mencionados não condizem com sua aplicação com os fatos analisados, e como um dos requisitos da Notificação é a indicação dos dispositivos legais infringidos (art. 51, III do RPAF) e como os mesmos não foram corretamente delineados, a infração torna-se insubstancial por mais esta razão se requer.

## VOTO

A Notificação Fiscal foi lavrada com o objetivo de cobrar a diferença do ICMS da antecipação parcial das mercadorias constantes no DANFE nº 110.545 (fl. 04) no valor histórico de R\$11.860,06, mais multa formal de 60% equivalente a R\$7.116,04, perfazendo um total de R\$18.976,10, conforme está na descrição dos fatos no corpo da Notificação Fiscal que aqui descrevo:

*“Recolheu a menor o valor referente ao ICMS Parcial das mercadorias constantes no DANFE nº 110.545, NCM 0202 e 0206, produtos resultantes do abate de gado bovino procedente do estado do MT. Conforme CONVÊNIO 89/05 E NO ARTIGO 268 DO RICMS /BA”*

No entanto, no exame das peças processuais, observo a existência de vícios jurídicos intransponíveis relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal. Preliminarmente, entendo pertinente registrar que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos, entre outros princípios, o da verdade material, da legalidade, da garantia da ampla defesa, e do devido processo legal.

*“RPAF/BA – Decreto n 7.629/99*

**Art. 2º** Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Inicialmente verifico que a descrição fática trata do recolhimento a menor do ICMS Antecipação Parcial, referente à aquisição de mercadorias de outra unidade da Federação, destinadas a comercialização, quando o Notificante tipificou na infração como destaque a menor do ICMS em documento fiscal, devido ao erro na aplicação da alíquota, em total dissonância entre o fato concreto, recolhimento a menor do ICMS Antecipação Parcial, e a fundamentação legal que embasou a lavratura da Notificação Fiscal.

*“Infração – 52.01.04*

*Destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na aplicação da alíquota.”*  
*Enquadramento Legal: Arts.15; 16; 16-A e 34, incisos XII e XV da Lei nº 7.014/96*

Os artigos que serviram de embasamento legal para a lavratura da Notificação, não tem nada a ver com as infrações típicas de fiscalização de mercadorias em trânsito:

**Art. 15.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

**Art. 16.** Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

**Art. 16-A.** As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza

**Art. 34.** São obrigações do contribuinte:

**XII** - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista em regulamento;

**XV** - cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária.

Como vemos trata-se de uma operação interestadual, onde a empresa remetente, originária do Estado do Mato Grosso, é a responsável pela emissão do DANFE e o respectivo destaque do crédito do ICMS, não cabendo a responsabilidade ao Notificado, pelo destaque correto do ICMS, caracterizando desta forma como ilegitimidade passiva.

Na análise do DANFE nº 110.545 constato que ele foi emitido para dar trânsito às mercadorias derivadas do abate de carne bovina com os respectivos NCM 0202300 e 02062200, sujeitos à substituição tributária total, conforme o Anexo 1 do RICMS.

Essas mercadorias estão todas inseridas no conceito de “carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos” dada pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS 89/05 que limitou a carga tributária a 7%.

Observo, portanto, que a capitulação legal constante da infração não é condizente com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme consta no campo do “Enquadramento”, ferindo o princípio da legalidade e devido processo legal causando insegurança jurídica para a determinação da infração sendo, portanto passível de nulidade conforme previsto no art.18 do RPAF/99.

**Art. 18.** São nulos:

**IV** - o lançamento de ofício:

- a)** que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;
- b)** em que se configure ilegitimidade passiva.

Desta forma, acolho a alegação defensiva de ausência de relação entre os fatos e a norma no enquadramento legal utilizado, todos os artigos citados no auto de infração se referem a obrigações genéricas do contribuinte, referentes ao dever de escrituração e cumprimento das obrigações tributárias e ao dever de observância da correta base de cálculo, quando a situação real é o recolhimento a menor de ICMS de Antecipação Total.

De tudo exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal, conforme estabelece o art. 20 do RPAF/99.

**Art. 20.** A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do Notificado que analise a possibilidade de renovação do procedimento, a salvo de falhas e incorreções.

Por força de norma publicada em 18/08/2018 referente ao Decreto nº 18.558/18, não consta informação fiscal, sendo dispensada de peça fiscal para os períodos anteriores a esta data, caso o relator entenda desnecessário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA julgar NULA, a Notificação Fiscal nº **130577.0234/18-1** lavrada contra **RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de fevereiro de 2020.

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR