

A. I. Nº - 269191.0012/19-1  
AUTUADO - LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.  
AUTUANTES - ROBERTO ARAÚJO MAGALHÃES  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/05/2020

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0052-04/20

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO.** Trata-se de aquisição de algodão em plumas oriundas de cooperativas de outras Unidades da Federação, com valores de ICMS destacado em documentos fiscais com base de cálculo em preço mínimo (pauta fiscal), sendo que as operações ocorreram em valores inferiores aos valores de pauta. Razões de defesa afasta a acusação. A própria legislação do Estado da Bahia admite que a “*pauta fiscal*” será utilizada como base de cálculo do ICMS próprio, nas operações com produtos agropecuários dos estabelecimentos situados aqui no Estado da Bahia, se superior ao valor declarado no documento fiscal; como caracterizar que a operação, objeto da autuação, estaria abarcada pela disposição do art. 309, § 7º do RICMS/BA, e por isso, teria o defendente apropriado crédito fiscal a maior, se a operação se efetivou nas mesmas condições das disposições do art. art. 490-A, inciso IV do RICMS/BA. Não há dúvida, nem tampouco discordância do i. Fiscal Autuante, de que o defendente, de fato, arcou com o imposto destacado nos documentos fiscais, estabelecido pela Unidade da Federação de origem das operações – Estado de Mato Grosso -, em base de cálculo do imposto (ICMS) apurada por pauta fiscal, superior aos valores efetivamente transacionados. Entretanto, glosar o direito ao crédito do valor efetivamente suportado pelo sujeito passivo, é não reconhecer a regra da não cumulatividade intrínseca do ICMS, vez que os documentos fiscais, que dão suporte ao lançamento integral do crédito na escrita fiscal do defendente, são idôneos e foram escriturados nos prazos e condições estabelecidas na legislação, em perfeita sintonia com o artigo 23 da LC 87/96. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/09/2019, exige o valor de R\$742.692,70, inerente aos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo e documentos às fls. 5 a 34 dos autos, e CD/Mídia de fl. 35, em razão da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 - 01.02.24: Utilizou indevidamente crédito fiscal, relativo a parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação, conforme demonstrativos fls. 5 a 18 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 35. Lançado ICMS no valor de R\$742.692,70, com enquadramento no art. 309, §7º do RICMS, publicado

pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa aplicada de 60% na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei 6.014/96.

Conta da descrição dos fatos que a empresa adquiriu algodão em pluma de cooperativas do Estado do Mato Grosso, com valores de ICMS destacado em documentos fiscais com base de cálculo em preço mínimo (pauta), sendo que as operações ocorreram em valores inferiores aos valores de pauta, e, nestes casos, os créditos fiscais de ICMS são limitados e calculados pelos valores de operações, conforme, § 7º, do art. 309 RICMS/2012 (Decreto nº 13.780/2012).

Às fls. 21 a 34 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual, através do seu Representante Legal constituído, apresenta os seguintes esclarecimentos:

Diz que é uma pessoa jurídica que desenvolve atividades relacionadas com industrialização de produtos agrícolas, especialmente soja em grãos e caroço de algodão, e com a comercialização, tanto no mercado interno quanto no mercado externo de produtos agrícolas e seus derivados – *soja em grãos, farelo de soja, farelo de algodão, óleos vegetais, café cru em grão, milho, algodão em pluma, etc* - nos termos do seu estatuto social.

Registra que, no período de abril de 2015 a janeiro de 2016, se apropriou de crédito de ICMS em razão da aquisição de algodão em pluma sobre as operações interestaduais provenientes de cooperativas fornecedoras localizadas no Estado de Mato Grosso.

Consigna que, não obstante cumprir fielmente com o que determina a legislação tributária, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração em tela, por meio do qual a Secretaria da Fazenda glosou parte do crédito de ICMS apropriado, exigindo o pagamento de débito correspondente à diferença de créditos utilizados no valor histórico de R\$742.698,70.

Pontua que os créditos de ICMS apropriados sobre as operações interestaduais ocorridas entre abril de 2015 a janeiro de 2016 são legítimos, sendo imperioso seu reconhecimento pelo fisco estadual, notadamente em razão da comprovação da efetiva incidência do imposto na aquisição das mercadorias e da permissão legal e constitucional para apropriação e manutenção do referido crédito. É o que diz que será demonstrado a seguir.

#### *I. DO DIREITO*

Nas operações questionadas, diz que a autoridade Fiscal concluiu, equivocadamente, que a Impugnante se apropriou indevidamente de crédito de ICMS sobre aquisição de algodão em pluma no período compreendido entre abril de 2015 a janeiro de 2016.

Consoante as razões expostas pela autoridade lançadora, somente poderia ter apropriado de crédito fiscal calculado sobre o valor das operações e não sobre os valores calculados com base em pauta fiscal, que foi superior aos valores das operações, com fundamento no artigo com enquadramento no art. 309, §7º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, que descreve.

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*§7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Diz, então, que a autoridade Fiscal não observou o princípio da não cumulatividade do ICMS, que autoriza o contribuinte a abater do imposto devido o montante que incidiu na etapa anterior. Registra o art. 155, II, § 7º, da CF/88, *in verbis*:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*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)*

*§ 2º 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;*

Momento seguinte, após traçar todo um arrazoado sobre a não cumulatividade do ICMS, inclusive trazendo entendimento do STJ, diz que a autoridade Fiscal demonstra ignorar a essência e relevância deste princípio, já que pretende furta a Impugnante de seu direito constitucional assegurado de se creditar do imposto que incidiu nas aquisições de algodão em pluma proveniente de fornecedores localizado no Estado de Mato Grosso em operações onde ocorreu o destaque do imposto com base em pauta fiscal.

Diz que, se, no momento das transferências das mercadorias para Impugnante, incidiu o ICMS, não há qualquer razão para privar a Impugnante de seu direito integral ao crédito correspondente.

Após traçar outras considerações sobre a não cumulatividade do ICMS, com base em entendimento de estudiosos do Direito, aduz que, nas operações realizadas pela Impugnantes, a regularidade das notas fiscais emitidas pelas cooperativas de Mato Grosso é incontestável, sendo, portanto, legítimos os créditos calculados sobre as mercadorias adquiridas, com observância aos valores do ICMS destacados em notas fiscais calculados com base em pauta fiscal, pois, diz que, são estes os valores que asseguram ao contribuinte a aplicação da regra da não cumulatividade.

Registra que é importante ressaltar que a regra da não cumulatividade está prevista no próprio RICMS/BA em seu artigo 114, que destaca. Momento contínuo, diz que o RICMS/BA reconhece a regra da não cumulatividade constitucional prevista, e que deveria ser aplicada às operações, objeto da autuação, uma vez que a redação do art. 155 da Carta Magna, é clara ao dispor que o ICMS será compensado com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado.

Trazendo, ainda, novos entendimentos de estudiosos do Direito e de Ministro do STJ, diz que, uma vez que a cobrança do imposto nas aquisições de algodão em pluma se deu com base em pauta fiscal, o direito à utilização do crédito de ICMS deve ser garantido à Impugnante, também, com base em pauta fiscal, sob pena de enriquecimento ilícito por parte do fisco estadual.

## *II. DA APLICAÇÃO DE MULTA COM EFETIVO DE CONFISCO.*

Diz que, conforme ficou demonstrado acima, os argumentos apresentados levam à insubsistência do lançamento do crédito fiscal. NO entanto, caso supostamente mantido, cabe, também ressaltar que o percentual em que a multa fora arbitrada se mostra acima do reconhecido pela melhor jurisprudência.

Consoante verificado, a autuação fixou multa no montante de 60% sobre o valor da diferença entre o crédito calculado sobre a pauta fiscal e o valor do crédito calculado sobre o valor das operações praticadas.

Diz que, a despeito de, aparentemente, se mostra critério razoável, uma vez que teria sido aplicada sob fundamento disposto em lei, é certo que o patamar acabou por se mostrar confiscatório, contrariando a regra constitucional do direito pátrio de vedação ao confisco.

Pontua que a multa fixada, via de consequência, acaba violando a razoabilidade e proporcionalidade constitucional prevista e, notadamente, o princípio do não confisco previsto no art. 150, inciso IV da CF/88, que destaca.

Após destacar ementa de decisões do STF, diz que, caso o AIIM seja mantido pelo seu mérito, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, a multa aplicada deve ser afastada ou, ao menos, reduzida, ante sua inequívoca violação do disposto no art. 150, inciso IV da CF/88.

Ante o exposto, requer o recebimento e conhecimento desta impugnação, com a consequente extinção integral do suposto crédito tributário; subsidiariamente, caso estre Conselho de Fazenda,

assim não entendam, requer a redução da multa aplicada em razão de seu caráter confiscatório.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 85/86 dos autos, assim se posiciona:

Diz que Auto de Infração em lide, lavrado em 05/09/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$742.698,70, em decorrência do cometimento da infração à legislação do ICMS do contribuinte apropriar-se indevidamente de crédito fiscal de ICMS nas operações de aquisição de algodão em pluma de cooperativas do Estado do Mato Grosso com valores de ICMS destacados em documentos fiscais com base de cálculo em preço mínimo (pauta), o que obriga, nos termos do §7º, do artigo 309 do RICMS-BA (aprovado pelo decreto nº 13.780/2012), que o valor dos créditos sejam limitados aos que forem calculados (folhas 5 a 19 do PAF), à partir dos valores de operações:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*§7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Registra que na peça de impugnação, o contribuinte demonstra plena compreensão da infração, bem como do demonstrativo elaborado com a relação de documentos fiscais e cálculo do ICMS creditado indevidamente, limitando-se em seus argumentos de defesa a alegar que “a Autoridade Fiscal não observou o princípio da não cumulatividade do ICMS, que autoriza o contribuinte a abater do cálculo do imposto devido o montante que incidiu na etapa anterior”, citando artigos da Constituição Federal, relativo aos quais não cabe a esta informação fiscal tecer comentários.

Observa que, limita a tese de defesa, na afirmação de que o princípio da não cumulatividade lhe garantiria o crédito fiscal integralmente, culminando no item 37 de sua defesa em afirmar que não haveria exceção ao princípio da não cumulatividade diante de destaque de ICMS à preço de pauta superior ao preço da operação para, finalmente, afirmar que lhe deve ser garantido o crédito sob pauta fiscal, superior ao valor efetivo da operação, mesmo em confronto com o que prevê o RICMS-BA, em seu artigo 309, §7º.

Diz, então, que não há, portanto, negativa de cometimento da infração adequadamente descrita e demonstrada, decorrente da apropriação de um crédito de ICMS superior ao que limita a legislação estadual (artigo 309, §7º do RICMS/BA), **mas alegação de que esse limite não existiria como apontado no auto de infração**, o que leva à necessidade do pronunciamento do insigne Conselho de Contribuintes Estadual da Bahia – CONSEF sobre a questão.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$742.692,70, decorrente do uso indevido de crédito fiscal, relativo à parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação, conforme demonstrativos fls. 5 a 18 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 35, com enquadramento no art. 309, §7º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa aplicada de 60%, na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei 6.014/96.

Assim dispõe o art. 309, §7º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*§7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Consta da descrição dos fatos, que a empresa adquiriu algodão em pluma de cooperativas de do Estado do Mato Grosso, com valores de ICMS destacado em documentos fiscais com base de cálculo em preço mínimo (pauta), sendo que as operações ocorreram em valores inferiores aos valores de pauta, e, nestes casos, os créditos fiscais de ICMS são limitados e calculados pelos valores de operações, conforme artigo 7º do RICMS/2012 (Decreto nº 13.780/2012).

De fato, compulsando o demonstrativo de débito e relacionando com as notas fiscais trazidas aos autos para fundamentar a autuação, vê-se que a base de cálculo do ICMS destacado no documento fiscal, calculado com base em preço mínimo – *pauta fiscal* –, demonstra um valor maior que as operações efetivamente ocorridas.

Tomando-se como exemplo a nota fiscal de nº 23.626 (fl. 20), têm-se destacado a base de cálculo do ICMS no valor de R\$55.953,60, que aplicado a alíquota interestadual de 12%, encontra-se o valor de R\$6.714,43 de ICMS destacado na operação. Tal valor, é superior ao valor calculado sobre o valor total da operação transacionada, que é de R\$53.873,99, onde aplicando a alíquota interestadual de 12%, encontra-se o valor de R\$6.464,88, que subtraindo do valor destacado de ICMS, no campo próprio da nota fiscal, correspondente a R\$6.714,43, encontra-se a diferença de crédito fiscal R\$249,55, dito pelo Autuante, como valor este tomado a maior na escrita fiscal pelo dependente, conforme está posto no demonstrativo de débito da autuação, às fls.05 a 19 dos autos.

Tal situação se repetiu nas operações transacionadas através das notas fiscais nºs 23627 (fl. 21), 23.625 (fl. 22), 23.653 (fl. 23), 23657 (fl. 24), dentre outras trazidas aos autos pela Fiscalização, às fls. 25 a 34 do presente PAF, para fundamentar a autuação. Isso também se repete em todas as demais notas fiscais constantes do demonstrativo de débito, de fls. 5 a 18, constante do CD/Mídia, de fl. 35 dos autos.

Vê-se dos autos, que se trata de operações de aquisição de “*algodão em pluma*”, portanto, um produto abarcado pelo o instituto da “*pauta fiscal*”, à época dos fatos geradores, o que não há discordância entre as partes.

Como tal, a “*pauta fiscal*” é um instrumento utilizado de maneira ampla pelas diversas Secretarias de Fazenda no Brasil. Trata-se da fixação da obrigação tributária pelo poder público, por um valor pré-fixado da operação, tomado como teto, independente do efetivo e real valor da operação. Ou seja, é a troca da base de cálculo real por uma outra definida pela autoridade fazendária, na tentativa de adequar o valor, com base no qual são calculados os impostos cobrados sobre os preços no comércio.

E a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, também, integra esse grupo de Secretarias de Fazenda que utilizam o instrumento da “*pauta fiscal*”, mais especificamente, em relação ao produto objeto da autuação – algodão em pluma –, nos termos da INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 60/2014, (Publicada no Diário Oficial de 07/11/2014), vigente à época dos fatos.

Neste contexto, cabe aqui destacar os termos do art. 490-A, inciso IV do Regulamento do ICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, ao qual a citada INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 60/2014, faz referência:

*Art. 490-A. A pauta fiscal, média ponderada de preços praticados no mercado estabelecida através de instrução normativa do Superintendente de Administração Tributária, será utilizada como base de cálculo do ICMS próprio:*

*(...)*

*IV - nas operações com produtos agropecuários, se superior ao valor declarado no documento fiscal, salvo quando comprovado o valor declarado;*

Ora, se a própria legislação do Estado da Bahia admite que a “*pauta fiscal*” será utilizada como base de cálculo do ICMS próprio, nas operações com produtos agropecuários dos estabelecimento situados aqui no Estado da Bahia, se superior ao valor declarado no documento fiscal, não vejo como caracterizar que a operação, objeto da autuação, estaria abarcada pela disposição do art. 309, § 7º do RICMS/BA, e por isso teria o dependente apropriado crédito fiscal a maior, à luz do

entendimento do i. Fiscal Autuante, se a operação se efetivou nas mesmas condições das disposições do art. 490-A, inciso IV do RICMS/BA. Neste contexto, me apresenta equivocado o entendimento do Autuante.

Não obstante tal consideração, vejo também restar razão ao sujeito passivo, a arguição da glosa do crédito consubstanciado na disposição do comando constitucional da não cumulatividade do ICMS, esculpida no art. 155, inc. II, § 2º, inc. I da CF/88, recepcionado pela regra matriz do ICMS (LC 87/96), e a própria legislação interna do ICMS na Bahia (Lei. 7.014/96), com previsão no próprio RICMS/BA, em seu artigo 114:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*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)*

*§ 2º 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;*

Não há dúvida, nem tampouco discordância do i. Fiscal Autuante, de que o defendente, de fato, arcou com o imposto destacado nos documentos fiscais, estabelecido pela Unidade da Federação de origem das operações – Estado de Mato Grosso –, em base de cálculo do imposto (ICMS) apurada por pauta fiscal, superior aos valores efetivamente transacionados. Entretanto, glosar o direito ao crédito do valor efetivamente suportado pelo sujeito passivo, é não reconhecer a regra da não cumulatividade intrínseca do ICMS, vez que os documentos fiscais, que dão suporte ao lançamento integral do crédito na escrita fiscal do defendente, são idôneos e foram escriturados nos prazos e condições estabelecidos na legislação, em perfeita sintonia com o artigo 23 da LC 87/96, como abaixo destacado:

*Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com 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)*

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, sendo, portanto, desnecessária fazer qualquer consideração a respeito da multa aplicada na autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269191.0012/19-1**, lavrado contra **LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA