

**PROCESSO** - A. I. Nº 269362.0009/19-4  
**RECORRENTE** - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0196-03/20VD  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA (COSTA DO CACAU)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 14/10/2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0249-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. A utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga. Infração subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Mantida a exigência fiscal. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO/CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, para excluir valores recolhidos pelo defendente antes da ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário impetrado pela autuada em virtude da decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 18.09.2019, ciente em 19.09.2019, no valor original de R\$120.241,67, composto de seis infrações, sendo objeto de recurso as infrações 01, 03 e 04, abaixo discriminadas:

#### **Infração 01 – 01.02.26:**

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto,*

*Valor do débito: R\$30.621,04. Multa de 60%.*

#### **Infração 03 – 04.05.02:**

*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2018).*

*Valor do débito: R\$47.484,06. Multa de 100%.*

#### **Infração 04 – 06.05.01:**

*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento.*

*Valor do débito: R\$14.661,56. Multa de 60%*

Analisando o Auto de Infração acima descrito, a Defesa apresentada pela Recorrente, protocolada em 13.11.2019, fls. 84 a 95, e a Informação Fiscal apresentada pelo autuante, protocolada em 13.02.2020, fls. 154 a 155, em sessão do dia 08.10.2020, através o Acórdão JF nº 0196-03/20, fls. 165 a 171, assim decidiu a 3ª JF:

### **VOTO**

*Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.*

*Quanto ao argumento defensivo de que houve equívoco no enquadramento legal, ressalto que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria em nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99, considerando que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade em caso de erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Quanto ao mérito, em relação às infrações 02, 05 e 06, o impugnante informou que reconhece os erros havidos na contabilização, portanto, não contestou o valor do principal apurado pelo autuante, questionando apenas o valor das multas que lhe foram impostas. Dessa forma, não há lide a ser decidida quanto ao mérito dos mencionados itens do Auto de Infração.*

*Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de maio a dezembro de 2018.*

*De acordo com a descrição dos fatos, trata-se de produtos agropecuários para revenda com redução de base de cálculo, de forma que a alíquota efetiva seja 4%.*

*Observe que em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve verificar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização desses créditos, e o levantamento fiscal é efetuado observando os limites ou condições para sua utilização, conforme estabelece a legislação pertinente.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que a saída interna das mercadorias (insumos agropecuários), está sujeita à redução de base de cálculo, de forma que a alíquota aplicada seja 4%, conforme art. 310, I, "b" do RICMS-BA/2012, que trata desta situação:*

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

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:*

*(...)*

*b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;*

*O defendente alegou que o ICMS é apurado de forma não-cumulativa e que os produtos foram recebidos do Estado do Espírito Santo, com base de cálculo reduzida em 60%, na forma do art. 70, inciso VII, "a" do Regulamento de ICMS daquele Estado.*

*Disse que o ICMS pago na entrada das mercadorias, equivale à tributação final de 4,8% (quatro, ponto oito por cento), sendo este o resultado da multiplicação da alíquota (12%), pela base efetivamente devida. A fiscalização, diante da constatação de que a alíquota de saída para os mencionados produtos no Estado da Bahia é de 4% (quatro por cento), entendeu que o crédito presumido a que faz jus o impugnante teria que ser limitado a este percentual (4%).*

*Observe que deve ser feito o estorno do crédito fiscal utilizado por ocasião da entrada de mercadorias, cujas saídas ocorreram com o benefício da redução de base de cálculo, de forma que a alíquota aplicada seja 4%. Ou seja, não se trata exclusivamente de redução da base de cálculo, mas sim de redução da carga tributária.*

Vale ressaltar, que o § 8º art. 29 da Lei nº 7.014/96, estipula o limite percentual do crédito em caso de redução da carga tributária:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 29.*

*...*

*§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.*

*A Nota Fiscal 011.499, acostada aos autos pelo defendente (fl. 120 do PAF), para comprovar suas alegações, indica que foi utilizada a alíquota de 12% sobre a base de cálculo reduzida, conforme apurado pelo autuante, confirmado pelo contribuinte nas razões de defesa, e os valores constantes no mencionado documento fiscal são exatamente aqueles apurados no levantamento fiscal às fls. 08 a 12 dos autos, tendo sido apurada a diferença correspondente ao crédito utilizado indevidamente.*

*Portanto, a exigência de estorno de crédito é legalmente prevista, considerando o limite percentual equivalente à carga tributária. Neste caso, concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 03: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2018).*

*A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.*

*O autuado alegou que os documentos fiscais constantes desta infração, constam como inutilizados no seu gerenciador, como fazem prova os documentos que acostou aos autos (fls. 126/127).*

*Na informação fiscal, o autuante esclareceu que foram anexadas pelo defendente duas cópias de tela de computador, nas quais, as notas 46.940 e 466956, de 06/11/2018, constam como inutilizadas no sistema do contribuinte.*

*Disse que as duas notas fiscais apresentadas não constam do levantamento fiscal, e que o autuado não discriminou outras notas fiscais que deveriam ser desconsideradas, por estarem canceladas em seu sistema.*

*Acato as informações prestadas pelo autuante, considerando que se trata de comprovação que deveria ser indicada e apresentada pelo defendente, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do RPAF-BA/99. Assim, concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.*

*Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril a novembro de 2018.*

*É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.*

*O autuante informou que o defendente alegou que foi recolhido o imposto referente às Notas Fiscais 1283, 4220, 1301, 1517, 2482, 15, 1307, 3545, 70, 1525, 21541, 49367, 177134 e 39119, tendo sido apresentada planilha deduzindo os valores pagos (fls. 129 a 131) e cópia do livro Registro de Apuração da EFD dos meses 04, 05, 06, 10 e 11 de 2018 (fls. 132 a 151). Após análise dos documentos apresentados, concordou com o pleito do contribuinte e elaborou planilha com o imposto devido nesta infração, devidamente corrigido, conforme fls. 156/157, apurando o débito total de R\$2.468,24.*

*Vale ressaltar, que à fl. 161 do PAF, o autuado foi intimado via DT-e da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura, 14/02/2020, e não se manifestou.*

*Acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$2.468,24, conforme demonstrativo às fls. 156/157 do PAF.*

*Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais e enquadramento legal, conforme*

estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96.

*Esta Junta de Julgamento Fiscal, não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

Tendo ciência da decisão acima proferida pela Junta julgadora, inconformada e tempestivamente, a Recorrente, devidamente assistida pelo causídico Rodrigo Paneto, OAB/ES nº 9.999, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 12.03.2021, fls. 185 a 197, do processo, pugnando por sua reforma, nos termos que é objeto de análise.

De início a Recorrente descreve o lapso temporal ocorrido entre a ciência da decisão proferida na decisão de piso e a data da apresentação do presente recurso, demonstrando a sua tempestividade, afirmando atender ao que dispõe o RPAF, art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999.

Sequenciando, a Recorrente discorre a respeito da autuação, reproduzindo as infrações apontadas pelo autuante, comentando sobre a redução determinada pela Junta Julgadora de relação à infração nº 04, que resultou na determinação de cobrança do valor de R\$2.468,24 e o fato de não acatar suas razões de relação às infrações 01 e 03.

Comenta a respeito dos fatos que levariam à nulidade das referidas infrações, assim como da abusividade das multas aplicadas e reproduz a Ementa do Acórdão ora combatido.

Em seguida passa a tratar **DO DIREITO:**

Iniciando o tópico, aborda a respeito **DA INFRAÇÃO 01 - DA CORREÇÃO DA ALÍQUOTA BASEADA NA EFETIVA CARGA TRIBUTÁRIA SUPORTADA:**

Analisando a Infração 01, que novamente reproduz, diz estar a mesma lastreada no que determinam a Lei nº 7.014/96, artigo 29, e o RICMS no artigo 310, que transcreve, assim como o artigo 42, VII, da Lei nº 7.014/96, que foi utilizado como base para imposição da multa reclamada na autuação.

Afirma haver demonstrado que os produtos objeto da referida infração foram recebidos do Estado do Espírito Santo, que beneficia os mesmos com a redução de base de cálculo nas saídas interestaduais em 60%, do que resulta uma carga efetiva de 4,8%, a que foi enviada para a Recorrente e transcreve o dispositivo legal daquele Estado que assim especifica.

Desta forma o crédito oriundo do Estado do Espírito Santo é de 4,8%, o que não foi acatado pelo autuante e também pela Junta Julgadora, que o limitou ao percentual de 4%, contrariando o princípio da não cumulatividade determinada pela Constituição Federal, pela Lei Complementar nº 87/96, assim como pela própria Lei nº 7.014/96, do Estado da Bahia.

Contrapondo ao que foi decidido pela Junta julgadora, afirma: ***“Nessa sistemática, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, na forma do art. 20 da Lei Complementar 87/1996”.***

Reafirma ser a regra matriz constitucional possuidora de traço característico que determina a sujeição do ICMS ao princípio da não-cumulatividade, e que é assegurado ao contribuinte a utilização do crédito do ICMS contido nas operações anteriores, e, mesmo que ocorra redução de base de cálculo nas operações subsequentes, ***“deve ocorrer o aproveitamento integral”.***

Assim, afirma, definida a carga tributária na origem em 4,8%, este é o percentual a que tem direito a título de crédito.

Diz que tanto o art. 29, como o art. 310 do RICMS/BA, utilizados como base para o lançamento

tratam de vedação ao crédito relativo a mercadoria “quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto”.

Diz que a redução da base de cálculo em questão foi definida em Convênio, a que o Estado da Bahia aderiu, tendo, portanto, a obrigação de acatar.

E, diz ainda: ***“Ainda que o v. acórdão tenha fundamentado a limitação ora combatida com base no § 8º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, caso tal premissa seja aceita como correta (o que vimos acima não o ser), esta conclusão fulminaria o lançamento por vício de forma, tornando nulo o auto de infração por defeito em sua capitulação”.***

Diz que as restrições ao princípio da não-cumulatividade estão explicitadas pela Constituição Federal no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, quando disciplina serem as mesmas quando se tratar de i) isenção, e ii) não incidência.

Afirma que, no caso, a interpretação do dispositivo legal deve ser feita de forma restrita não sendo defeso ao legislador infraconstitucional ampliar o seu conteúdo e alcance, devendo a infração em comento, com base no que expôs, ser considerada nula.

Em seguida, a Recorrente, passa à análise da infração 03, cujo enunciado reproduz assim os dispositivos legais anotados pelo autuante para caracterizar a mesma.

Afirma a Recorrente haver informado no processo, fls. 126/127 que as notas fiscais que deram origem à infração 03 constam como inutilizadas em seu gerenciador fiscal, não se conformando com a afirmativa da Junta Julgadora que tais argumentos consubstanciariam em “*meras negativas*”, quando deveria buscar a verdade da afirmativa e, em assim procedendo, distanciou-se da busca da verdade material, cerceando o seu direito à defesa, discorrendo sobre o que venha a ser “verdade material” e a sua vinculação com o princípio da legalidade.

Reforçando o seu argumento de que a autoridade administrativa deve agir em respeito à realidade dos fatos, “*pois, somente assim, atenderá aos interesses daqueles que está a representar*”, cita ensinamento de James Marins, como abaixo:

*“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material”.*

Também, o que é expressado por Alberto Xavier:

*“O procedimento tributário de lançamento reveste, pois, as características de um verdadeiro processo inquisitório tendo por objeto o pressuposto de fato da lei tributária, ou seja, o fato tributário na sua existência histórica, de cuja verificação a lei faz depender a pretensão tributária. A instrução do procedimento tem como finalidade a descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os seus corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permitam formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário”.*

Finalizando sua análise a respeito da infração em apreço, afirma:

*Afigura-se nulo, assim, todo e qualquer ato/decisão da Administração Tributária que deixa de examinar documentos que poderiam levá-la ao conhecimento da verdade dos fatos. Se esta deve ser sempre almejada, todos os elementos para a sua obtenção também devem ser sempre esgotados.*

*Nessa linha, considerando que o v. acórdão recorrido não deu a devida análise e importância aos documentos constantes dos autos, tendo negado à recorrente, ainda, o direito à produção da prova pericial, difícil afastar a nulidade da sua investigação, por desrespeito ao princípio em tela; nulidade esta que espalha seus efeitos sobre o próprio lançamento tributário.*

Muito embora tenha reconhecido o que lhe foi reclamado nas infrações 02, 05 e 06, demonstra sua inconformidade com a tipificação das multas reclamadas nestas infrações e nas demais, passando a tratar de **DAS INFRAÇÕES NºS 02; 05 E 06 – DA ABUSIVIDADE/EXCESSIVIDADE DAS MULTAS**

## **VERSADAS EM TODAS AS INFRAÇÕES DESCRITAS NO AUTO DE INFRAÇÃO**

Afirma ter o instituto das multas o objetivo de desestimular o contribuinte a práticas lesivas ao patrimônio público por meio da supressão de tributos, não podendo, porém, servir de atos confiscatórios e prejudiciais à saúde das empresas.

E, como antagonismo ao que ocorre na aplicação das penalidades, como no caso presente, apresenta ensinamento do Prof. Ricardo Correa Dalla, que transcreve:

*“...A multa será exorbitante quando causar redução do padrão de vida do contribuinte, descapitalização no giro comercial e/ou redução no seu patrimônio, naquele mês ou naqueles(s) anos(s) de realização da referida hipótese.”*

Traz ao processo julgados do Supremo Tribunal Federal que afirma lhe socorrer em suas pretensões, pleiteando que as multas reclamadas, conforme já decidido pelo STF, fique restrita ao percentual de 20%.

Dentro deste raciocínio afirma:

*“Na linha do entendimento esposado pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, na remota hipótese de manutenção do lançamento ora discutido, a multa aplicada no processo administrativo não poderá ultrapassar o percentual de 20% sobre o valor do tributo, sob pena de caracterização do ímpeto confiscatório da sanção, expressamente vedado pela Constituição Federal.*

*Nesse diapasão, ainda que persistisse hígido o lançamento, o que não se acredita face ao todo exposto, a presente imposição por infração resta despida de qualquer legalidade e constitucionalidade, devendo ser reduzida a valor pertinente e não confiscatório”.*

Encerrando seu Recurso Voluntário, apresenta:

**DO PEDIDO DE REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA:**

*Pelo exposto, REQUER a esse Colendo Conselho, seja recebido e acolhido o presente recurso, para reformar o v. acórdão JJF nº 0196-03/20-VD, proferido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, declarando a insubsistentes as infrações números 01 e 03, nos termos da fundamentação alhures.*

*REQUER ainda, seja reduzido por este egrégio Conselho o valor do auto em questão, trazendo a multa ora imposta para o percentual de 20% (vinte por cento), nos moldes do decidido pelo Excelso Supremo Tribunal Federal (AI 727872 AgR, Relator(a): Min. Roberto Barroso).*

## **VOTO**

Como destacado no preâmbulo do relatório acima, a Recorrente acatou a cobrança efetuada através as infrações 02, 05 e 06, pugnando em seu Recurso Voluntário pela reforma da decisão proferida pela Junta Julgadora, de forma a se determinar a improcedência das infrações 01, 03 e 04.

Não havendo preliminares a serem analisadas ou Recurso de Ofício demandado pela Junta Julgadora, adentro ao mérito das infrações contestadas, analisando individualmente cada uma, da mesma forma do tratamento dado pela Recorrente.

A infração 01 acusa a Recorrente de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, pela constatação de haver sido adotado como crédito nas referidas entradas o correspondente ao percentual de 4,8% sobre o valor das entradas.

A alegação da recorrente, é que com base no princípio da não cumulatividade e da determinação constitucional de uso do crédito obtido nas operações anteriores para compensação com posteriores saídas das mercadorias comercializadas, não poderia prosperar a autuação, pois, as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas de contribuintes sediados no Estado do Espírito Santo, onde vigora a redução da base de cálculo sobre as mesmas no percentual de 60%, do que resulta, ao final, uma alíquota real de 4,8%.

Em relação ao abordado, destaco que a Constituição Federal no artigo 155, assim determina:

*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.*

(...)

*§ 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;*

(...)

***XII - cabe à lei complementar:***

(...)

***disciplinar o regime de compensação do imposto;***

Já a Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar o ICMS, assim determina:

*Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

(...)

***§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.***

E, a Lei nº 7.014/96, no âmbito estadual, com base nas prerrogativas que tem o Estado de legislar a respeito do ICMS, assim expressa:

*Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.*

*Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

(...)

*§ 5º Deliberação dos Estados e do Distrito Federal, na forma da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.*

(...)

***§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.***

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, na senda das determinações anteriores, assim expressa:

*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:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

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

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:*

*(...)*

*b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;*

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

**Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:**

*(...)*

**§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;**

Como se vê, a legislação vigente desde a Constituição Federal até o RICMS, assegura ao contribuinte o direito ao crédito do tributo incidente sobre as operações anteriores para compensação com o devido em suas saídas posteriores, porém, a Lei Complementar nº 87/96, no artigo 20, estabelece a faculdade que têm os Estados de aplicar de forma diferenciada tal direito quando assim determina:

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

**§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.**

No âmbito estadual a Lei nº 7.014/97 ampara o Estado ao disciplinar:

*Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

*(...)*

**§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.**

Disciplinando o determinado pela Lei nº 7.014/97, o RICMS/BA é enfático ao determinar:

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

**§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;**

Entendo, com base no disposto na legislação pertinente, não caber razão à Recorrente no seu pleito de improcedência da infração 01, desta forma, julgo-a subsistente.

Em relação à infração 03, apurada com base nas diferenças verificadas quando do levantamento do estoque de mercadorias, exercício fechado, alega a Recorrente haver ocorrido o cancelamento de notas fiscais emitidas (inutilizadas), sem que fossem geradas as informações em transmissão ao sistema da SEFAZ.

Apresentou como comprovação do que afirma, extratos do seu sistema de gestão que



comprovariam a inutilização de tais documentos fiscais.

Ocorre que ocorrendo a emissão de documento fiscal autorizada pelo sistema da SEFAZ, o seu cancelamento só pode ocorrer dentro do mesmo sistema, não tendo controles internos o condão de elidir a cobrança feita pelo Fisco, ainda mais que tais cancelamentos deveriam constar no relatório do SPED enviado ao repositório da SEFAZ, o que não ocorreu.

Desta forma, entendo não ter a Recorrente apresentado provas substanciais que venha a elidir a cobrança pleiteada no Auto de Infração, pelo que, julgo a infração 03 Subsistente.

Com relação à infração 04, muito embora a Recorrente afirme com a mesma não concordar, em seu Recurso Voluntário não a aborda, omitindo-se o que configura aceitação do quanto decidido pela Junta Julgadora, pelo que a julgo, também, Subsistente.

A pugna da Recorrente com relação aos percentuais de multas reclamadas pelo autuante, que considera contrários aos preceitos constitucionais e à jurisprudência de tribunais superiores, não é de direito deste Conselho de Fazenda, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99, a sua apreciação.

Em consequência do quanto analisado, a autuação fica definida nos termos dos cálculos apresentados pela Junta julgadora à fl. 172 do processo, no valor de R\$108.048,35.

Assim, pelo que analisei, e à vista dos argumentos apresentados pela Recorrente, com base na legislação que acoberta a matéria, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração em apreço, mantendo, em todos os seus termos, a decisão de piso.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **269362.0009/19-4**, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$108.048,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$60.564,29, e 100% sobre R\$47.484,06, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REP. DA PGE/PROFIS