

**A. I. N°** - 207101.0004/21-1  
**AUTUADO** - DANONE LTDA.  
**AUTUANTE** - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 03/02/2022

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0258-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. ESTORNO DE CRÉDITO EFETUADO A MENOS. CONTRIBUINTE SIGNATÁRIO DE TERMO DE ACORDO ATACADISTA INSTITUÍDO PELO DECRETO N° 7799/00. EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DO IMPOSTO ESTORNADO A MENOS. Argumentos defensivos apresentados não foram suficientes para afastar a exigência tributária. Levantamento fiscal levado a efeito tomando por base a previsão contida no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00, do qual o autuado é signatário, ou seja, foi exigido o estorno do crédito entre o percentual de 12% constante nos documentos fiscais de entradas, e o limite máximo de crédito permitido em função do Termo de Acordo Atacadista, no percentual de 10%, sendo deduzidos os valores dos estornos mensais já efetuados a menos pelo sujeito passivo. Ficou caracterizado que os demais estornos de crédito efetuados pelo autuado no período se relacionam exclusivamente às operações de saídas isentas. Em relação as operações interestaduais, o tratamento tributário é o previsto pelo artigo 2º do referido decreto, que, estabelece que o contribuinte poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais. Não caracterizado ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto. Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata o presente de Auto de Infração expedido em 14/06/2021 para reclamar crédito tributário no montante de R\$149.343,63, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, referente aos meses de Janeiro de 2019 a Dezembro de 2019.*

*Em descumprimento ao determinado no artigo 312, § 1º do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 c/c o Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que adotaram o Termo de Acordo Atacadista para a redução da base de cálculo nas saídas para contribuintes inscritos no CAD/ICMS.*

*Artigo 6º: Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios fiscais previstos nos artigos 1º, 2º, 3ºB, 3ºD e 3ºE, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens e mercadorias.*

*Tudo conforme DEMONSTRATIVO dos valores estornados a MENOR.*

*Foi anexado ao PAF o Livro Registro de Apuração do ICMS e o Livro Registro de Entradas, transmitido pelo contribuinte pela EFD – Escrituração Fiscal Digital referente ao Exercício de 2019, com os valores do Crédito Estornado no mês – grifado em AMARELO. A infração está demonstrada no Anexo 01 do PAF”.*

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com a impugnação, fls. 155 a 173, onde, após efetuar uma síntese dos fatos, sustentou que a autuação não procede, devendo o débito reclamado ser integralmente cancelado pelos motivos abaixo:

**a)** que a autuação fiscal é nula, nos termos do Art. 18, II e IV “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, uma vez que o procedimento fiscal que a antecedeu apresenta erros que comprometem a lisura do lançamento, além de que as bases de cálculo e alíquotas indicadas nos documentos que acompanham o Auto de Infração não correspondem à descrição da suposta infração, o que implica em violação ao Art. 39, IV, “b” e “c” do RPAF/BA e o art. 129, § 1º, inciso IV da Lei nº 3.956/81 – Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

**b)** é ilegal e inconstitucional a limitação ao crédito de ICMS em hipóteses diversas das operações isentas ou não tributadas, em razão da não-cumulatividade;

**c)** para apurar a alegada falta de estorno proporcional de créditos da entrada em razão da verificação de saídas contempladas com redução da base de cálculo, a autuante levou em consideração operações de saídas interestaduais, quando, deveriam apenas ser consideradas as saídas internas beneficiadas pela redução da base de cálculo. Ademais, o estorno de créditos feito pela Impugnante no percentual de 1,41% foi correto; e

**d)** a multa aplicada na autuação, equivalente a 60% do valor do imposto, apresenta nítido caráter confiscatório, em manifesta violação ao que dispõe a Constituição Federal (CF/88).

Após a síntese das argumentações acima postas, passou a discorrer acerca do pedido de nulidade da autuação, por preterição ao seu direito de defesa e erro no procedimento fiscal, enaltecendo que o lançamento está eivado de patente nulidade, o que impõe, portanto, o seu cancelamento.

A primeira razão da inconsistência do procedimento fiscal está refletida no cerceamento ao seu direito de defesa, decorrente dos erros cometidos no procedimento fiscal os quais tornaram o crédito constituído incompreensível e impossível de ser verificado, citando que analisando o relatório analítico anexo à autuação, é possível verificar que a autuante para efetuar o estorno de créditos apropriados na entrada, não se atentou para as correspondentes saídas realizadas, sendo que, ao agir desta forma incorreu em erro que macula a autuação, posto que os créditos apropriáveis pela não cumulatividade somente podem ser estornados quando se estiver diante de efetivas situações de isenção ou não incidência, havendo, consequentemente prejuízo ao seu direito de defesa posto que lhe recai todo o ônus de se opor em face de Auto de Infração que não contém todos os elementos necessários para a caracterização da infração autuada.

A este respeito pontuou que ao receber o Auto de Infração, recorreu à análise da lista exaustiva de operações, supostamente beneficiadas pela redução da base de cálculo, sem o correto estorno do crédito adquirido na entrada, onde foram encontradas operações não beneficiadas pela redução da base de cálculo, portanto, infirmam a glosa de créditos, onde se encontram diversas saídas destinadas ao Programa Mesa Brasil – SESC/BA (programa em que o Serviço Social do Comércio – SESC arrecada alimentos através de doações e distribui para regiões em que falta produtos de nutrição básica para a população), entretanto, as operações de saída das doações ao programa possuem isenção do ICMS, o que implica que todo o crédito adquirido na entrada desses produtos deve ser estornado, como, de fato, efetuou, citando e transcrevendo a este respeito os Arts. 265, XXXIX do RICMS/BA, que trata de isenção do ICMS, Convênio 136/94 e o 312, do mesmo Regulamento, relacionado ao estorno do crédito.

Sustentou que consoante se pode aferir do seu livro Registro de Apuração do ICMS-RAICMS (doc. 04), durante o período de apuração fiscalizado, efetivamente realizou o estorno de créditos de ICMS com relação aos produtos que tiveram sua entrada registrada e que, posteriormente, foram objeto de saída isenta para o Programa Mesa Brasil, contudo, a autuante lavrou o Auto de Infração glosando crédito de imposto correspondente a 2% do valor de entrada dos produtos em relação aos quais já havia realizado o integral estorno de créditos, significando dizer que tal circunstância evidencia que a autuação fiscal não foi precedida da devida apuração dos fatos ocorridos (violação à verdade material), implicando, consequentemente, cerceamento ao seu direito de defesa.

Indagou em seguida, que se já declarou e registrou regularmente o estorno integral dos créditos obtidos nas entradas das mercadorias com saída à doação ao Programa Mesa Brasil, como poderia comprovar que estornou apenas os 2% dos créditos adquiridos das entradas desses produtos como exigido na autuação? Pontuando, em seguida, que o que se observa é uma exigência de prova impossível, posto que, nenhum documento, além dos já apresentados, poderia suprir a falha incorrida durante o procedimento de fiscalização.

Afirmou que para situações como esta, em que há preterição ao direito de defesa, o Regulamento do Processo Administrativo Tributário do Estado da Bahia estabelece ser nulo o ato praticado pela Administração Tributária, consoante previsão no Art. 18, II, § 1º.

Em seguida voltou a suscitar a nulidade do lançamento, alegando falta de clareza da infração, citando o Art. 18, IV do RPAF/BA para embasar seu argumento, cuja previsão regulamentar afirma está diretamente relacionada com as garantias do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente previstas no artigo 5º, LV, da CF/88, pois, objetiva assegurar, aos acusados em geral, o pleno conhecimento das infrações que lhes estão sendo atribuídas, a fim de que, valendo-se dos meios processuais adequados, possam se insurgir a seu respeito com a apresentação de todas as matérias de defesa cabíveis.

Considera, assim, que a declaração de nulidade do lançamento é necessária, tendo em conta a submissão ao princípio da estrita legalidade imposta à atividade administrativa, o que pressupõe a rigorosa observância de todos os elementos indispensáveis para conferir caráter de validade ao ato administrativo do lançamento tributário, sustentando que, no caso concreto, pela simples leitura do Auto de Infração, constata-se que não houve a correta exposição dos motivos (motivação) que sustentam a infração autuada.

Nesse sentido, argumentou que o Auto de Infração necessariamente deveria informar com exatidão os elementos quantitativos (base de cálculo e alíquota) que foram considerados para efetuar o lançamento combatido, sendo o que dispõem o artigo 39, inciso IV, alíneas “b” e “c”, do RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assim como o artigo 129, § 1º, inciso IV, do Código Tributário Estadual, ambos transcritos, pontuando que a partir de uma simples análise do Auto de Infração, constata-se que a alíquota de imposto indicada, assim como as respectivas bases autuadas, não correspondem à descrição da infração.

Destacou que de acordo com a infração imputada, teria deixado de realizar o *“estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo”*, no entanto, a partir da análise dos documentos acostados à autuação e do demonstrativo de cálculo que acompanha a descrição dos fatos, outra não pode ser a conclusão senão a de que os critérios quantitativos informados pela D. Autoridade Fiscal foram aleatórios, conforme recorte afixado na defesa, do qual se observa a aplicação da alíquota de 18% sobre bases de cálculo que não guardam nenhuma relação com a infração autuada, citando, exemplificativamente, que a autuação indica uma base de cálculo de R\$107.766,17 para janeiro de 2019 e sobre ela aplica a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), sem que nenhum destes critérios quantitativos possuam qualquer respaldo fático ou documental, sendo que, não constam dos autos qualquer justificativa para a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) indistintamente sobre bases de cálculo aleatórias. Este cálculo é totalmente dissociado da

descrição da infração.

Conclui afirmando que, por tais razões, a autuação fiscal se apresenta nula, já que não preenche os requisitos previstos no artigo 39, inciso IV, alíneas “b” e “c”, do Decreto nº 7.629/99 e no artigo 129, § 1º, inciso IV, do Código Tributário Estadual.

Antes de adentrar ao mérito da autuação, teceu considerações sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, onde citou doutrina a este respeito, decisão JJF nº 0452-04/04 deste CONSEF para concluir que fora das hipóteses de isenção e não-incidência, o princípio da não-cumulatividade deve ser aplicado de maneira ampla, sendo ilegal e inconstitucional qualquer espécie de limitação ao referido princípio criada pelo legislador infraconstitucional.

Ao adentrar ao mérito da autuação, destacou que atua no ramo da indústria alimentícia, voltada, principalmente, à fabricação e comercialização de produtos lácteos, tais como iogurtes, bebidas e sobremesas lácteas, ao tempo em que, na consecução de suas atividades, industrializa uma série de produtos que saem de sua linha de produção acondicionados em diversos modelos e tamanhos de embalagens, as quais são remetidas aos diversos estabelecimentos filiais responsáveis pela comercialização dos seus produtos (centros de distribuição), sendo que, o estabelecimento autuado é um destes centros de distribuição e recebe mercadorias em operações de transferência de estabelecimentos localizados nos estados de Minas Gerais e Ceará, e que, de acordo com o previsto na legislação vigente, tais operações interestaduais estão sujeitas à alíquota de ICMS de 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente.

Destacou que após receber as mercadorias em transferência, a cadeia logística prossegue com operações internas e interestaduais, a seguir detalhadas:

- (i) operações internas – vende seus produtos para clientes estabelecidos no Estado da Bahia, operações essas que gozam de redução de base de cálculo do ICMS em 41,176%, o que resulta em uma carga tributária efetiva de 10,59%; e
- (ii) operações interestaduais – vende seus produtos para clientes estabelecidos fora do Estado da Bahia com destaque de 12% de ICMS.

Disse que, de fato, como consta da autuação fiscal, possui Termo de Acordo Atacadista com o Estado da Bahia, de modo que faz jus aos benefícios previstos no Decreto nº 7.799/00, como autorizado pelo Parecer nº 1709/2005 (Doc. 05), e considerando que recebe mercadorias em operações de remessa entre estabelecimentos com alíquota de ICMS de 12%, estaria sujeita ao correspondente estorno proporcional de créditos da entrada, devendo ainda observar o limite previsto no artigo 6º, que prevê:

*“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.”*

Acrescentou que, consoante se pode verificar, a autuação se refere à alegada falta de estorno de créditos da entrada em razão de as respectivas saídas internas terem sido contempladas pelo benefício da redução da base de cálculo do imposto, entretanto, não obstante a infração em comento esteja restrita às operações internas, a autuante acabou por glosar créditos com base em valores relativos a operações interestaduais, o que evidencia a manifesta improcedência da autuação fiscal por erro na identificação da base autuada e impõe o cancelamento dos correspondentes débitos lançados, ao tempo em que, como muitas das operações não se tratam de remessas internas contempladas pelo benefício da redução da base de cálculo, jamais poderiam ter sido consideradas para a realização do estorno proporcional de créditos objeto da autuação.

Acrescentou que, não bastasse isso, o benefício da redução de base de cálculo que contemplou as operações de saídas internas que praticou implicou uma tributação efetiva à alíquota de 10,59%, ao tempo em que, dessa forma, considerando que a não cumulatividade cuida-se de princípio

constitucional, o qual somente pode ser excepcionado nas estritas hipóteses previstas pela própria Constituição, jamais poderia se exigir que realizasse os estornos de créditos à alíquota de 2%, isto é, acima do limite da redução da base de cálculo verificada na saída.

Com efeito, observou que tendo em vista que as operações interestaduais que ensejaram o ingresso de produtos no seu estabelecimento foram tributadas à alíquota de 12%, bem como que as respectivas saídas praticadas sofreram a incidência do ICMS à alíquota efetiva de 10,59%, o estorno máximo de créditos exigível deveria ser à alíquota de 1,41% ( $12\% - 10,59\% = 1,41\%$ ), sob pena de se instituir restrição ao princípio da não cumulatividade em hipótese distinta daquelas constitucionalmente previstas, afirmando que foi exatamente nesse percentual de 1,41% que realizou os estornos de créditos em sua escrita fiscal, em estrita observância ao princípio da não-cumulatividade, não havendo que se cogitar, dessa forma, a infração à legislação tributária.

Concluiu sustentando que a infração à legislação tributária apontada pela autuante não procede, devendo o débito lançado ser integralmente cancelado, seja porque parte das saídas realizadas cuida de operações interestaduais tributadas a 12% (e não de operações internas contempladas por redução da base de cálculo), seja porque o estorno de crédito exigível quanto às operações internas é de 1,41% (e não de 2%), sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade.

No tópico seguinte, passou arguir natureza confiscatória e a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, argumentando que não poderia ser exigido a multa de 60% do valor do crédito apropriado em razão de suposta falta de estorno de crédito, cujo o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Ponderou que há que se considerar que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito, razão pela qual o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Pontuou, também que a penalidade aplicada no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88, o qual transcreveu.

Citou que em não havendo intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima, portando deve ser afastada de plano, ou, ao menos, ser reduzida para patamar razoável.

Mencionou em seguida, nos termos do que dispõem os artigos 123, § 3º e 145, do RPAF/BA, que o contribuinte pode requerer a realização de diligência, caso reste demonstrada a existência de erros no lançamento fiscal ou em razão da complexidade da matéria envolvida, sendo que, ao seu entender, no caso em tela, restou demonstrado não só a complexidade da matéria fática discutida, a qual envolve diversos aspectos específicos da sua atividade comercial, como também a existência de erros no lançamento fiscal, justificando, pois, ao seu entender, o pedido de conversão em diligência em razão da sua dificuldade em atestar as suas alegações, ocasionada pelo fato de inexistir demonstrativo que relacione as operações de saída que foram consideradas pela autuante com as respectivas entradas.

Em conclusão, requereu seja dado integral provimento à presente Impugnação, a fim de que seja cancelado o débito, objeto do presente Auto de Infração, em razão da manifesta nulidade da autuação e da não verificação da infração à legislação que lhe foi imputada, e, subsidiariamente que a multa aplicada seja afastada ou, ao menos, reduzida a patamar razoável, em razão de seu evidente caráter confiscatório, requerendo ainda, a conversão do presente feito em diligência, em razão da precariedade da fiscalização que precedeu à lavratura da autuação, bem como em razão da complexidade da matéria fática em discussão.

Finalmente requereu que as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas

exclusivamente, sob pena de nulidade, em nome do advogado MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.398, com endereço profissional na Av. da França, nº 164, Sala 11, Ed. Futurus, Comércio, Salvador, CEP 40010-000, Estado da Bahia.

A autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 215 a 222, onde, após resumir os argumentos defensivos, passou a contestá-los asseverando ter cumprido fielmente o disposto tanto nos Artigos 18, inciso IV, alínea “b”, em razão do Auto de Infração conter todos os elementos suficientes para sua consecução quanto a infração e o infrator; Artigo 39, Inciso IV, alíneas “b” e “c” do Decreto nº 7.629/99 - RPAF, como também o disposto no Artigo 129, § 1º, Inciso IV da Lei Estadual nº 3.956/81, em razão do DEMONSTRATIVO gerado na elaboração da AUDIF-204, Infração 01 do PAF, conter com clareza como débito fiscal foi apurado: o valor do ICMS creditado a 12% (doze por cento) pelo contribuinte nas entradas interestaduais escrituradas pelo CFOP 2152, oriundas do Estado de Pernambuco, e que procedeu ao estorno de 2% (dois por cento) determinado no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7799/00, e, também, procedeu o abatimento do ICMS estornado pelo autuado, devidamente escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS-EFD, apurando assim o débito fiscal referente ao ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL A MENOR – NO EXERCÍCIO DE 2019, situação esta que está refletida no DEMONSTRATIVO - ESTORNO DE CRÉDITO A MENOR, fls. 21 a 93, o qual foi fornecido ao autuado, tendo o mesmo, em seu poder, todos os elementos indispensáveis para o perfeito entendimento da Infração cometida contra a Fazenda Pública Estadual.

Pontuou que a alegação defensiva não procede, pois para o cumprimento do determinado na Ordem de Serviço, foi observado e cumprido fielmente o determinado no RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99, e na Lei Estadual nº 3.956/81.

Quanto ao mérito, disse que o autuado requereu a improcedência da autuação alegando que é inconstitucional a limitação ao crédito de ICMS em hipóteses diversas das operações isentas ou não tributadas, em razão da não cumulatividade, e, que o fisco levou em consideração operações de saídas interestaduais, quando deveria apenas ter considerado as saídas internas beneficiadas com a redução da base de cálculo.

Pontuou que também foi alegado que tendo em vista que as operações interestaduais que ensejaram o ingresso de produtos no seu estabelecimento foram tributados à alíquota de 12%, bem como que as respectivas saídas praticadas sofreram a incidência do ICMS à alíquota de 10,59%, o estorno máximo de crédito exigível deveria ser à alíquota de 1,41% ( $12\% - 10,59\% = 1,41\%$ ), sob pena de se instituir restrição ao princípio da não cumulatividade em hipótese distinta daquelas constitucionalmente previstas, sendo que, considerando que a não cumulatividade cuida-se de princípio constitucional, o qual somente pode ser excepcionado nas estritas hipóteses previstas pela própria Constituição, jamais poderia ser exigido que realizasse os estornos de crédito à alíquota de 2%, isto é, acima do limite da redução da base de cálculo verificada na saída, ao tempo em que, efetuou o estorno de crédito corretamente no percentual de 1,41%.

A este respeito, sustentou que o autuado está totalmente equivocado, quando alegou que foi levado em consideração as saídas interestaduais para a apuração da infração.

Neste sentido, asseverou que se o autuado tivesse tido o cuidado de examinar o PAF, teria constatado que somente o CFOP 2152, entradas interestaduais com alíquota a 12%, foi selecionada para a apuração do estorno de crédito fiscal a menor, afirmando que a autuação foi efetuada em total obediência ao disposto no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7.799/00 que diz:

*Artigo 6º: Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos artigos 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.*

Disse que o autuado alega ainda, existência de erros cometidos em relação as saídas com isenção ou não incidência do ICMS, principalmente as saídas pelo CFOP 5910 – Doação, destinadas ao Programa Mesa Brasil – Sesc/BA-CNPJ 03.591.002/0001-90, que tem Isenção do ICMS, conforme

Artigo 265 do RICMS e que procedeu, consoante determina o Artigo 312 do RICMS, o estorno de todo o crédito fiscal referente as entradas desses produtos, enquanto que essas saídas ocorreram sem a redução da base de cálculo em 41,176%, obrigatoriamente não poderia o Fisco ter efetuado o Estorno de 2% ( dois por cento ) desses produtos.

Neste sentido informou que o autuado recebe em transferência pelo CFOP 2152, produtos dos Estados de Minas Gerais (MG) com alíquota de 7% e do Ceará (CE) com alíquota de 12%, enquanto que, analisando os produtos que tiveram saídas pelo CFOP 5910 para o SESC/BA, CNPJ 03.591.002/0001-90 e, comparando esses mesmos produtos nas entradas pelo CFOP 2152, constatou que estes tiveram saídas com maior expressão monetária pelo CFOP 5910 - Doação, com entradas apenas à alíquota de 7%, oriundas do Estado de Minas Gerais (MG).

Disse que, para comprovar sua afirmativa, selecionou 04 (quatro) produtos que tiveram as saídas com maior expressão monetária por amostragem, conforme demonstrado abaixo:

*Código do Produto 00000000000150395*

*Saídas pelo CFOP 5910 = Valor R\$ 101.472,48*

*Entradas pelo CFOP 2152 à alíquota de 12% = R\$ 0,00*

*Código do Produto 00000000000150394*

*Saídas pelo CFOP 5910 = Valor R\$ 66.214,08*

*Entradas pelo CFOP 2152 à Alíquota de 12% = R\$ 0,00*

*Código do Produto 00000000000155392*

*Saídas pelo CFOP 5910 = Valor R\$ 40.391,60*

*Entradas pelo CFOP 2152 à Alíquota de 12% = R\$ 0,00*

*Código do Produto 00000000000151018*

*Saídas pelo CFOP 5910 = Valor R\$ 34.159,20*

*Entradas pelo CFOP 2152 à Alíquota de 12% = R\$ 0,00*

Desta forma, considera improcedentes as alegações defensivas, em razão de ter cumprido o quanto determinado pelo Art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 assim como o Art. 312, § 1º do RICMS/BA.

Quanto aos argumentos defensivos relacionados a multa aplicada disse que a mesma possui previsão legal, cabendo-lhe, na condição de preposto fiscal, cumpri-la.

No tocante ao pedido de conversão do feito em diligência observou que o autuado não cumpriu ao que determinam os Arts. 145 e 147 do RPAF/BA, tendo em vista não ter juntado à sua peça defensiva qualquer prova a respeito de suas alegações e que porventura justificassem tal pleito.

Concluiu mantendo o Auto de Infração em sua totalidade.

Na assentada da sessão de julgamento realizada no dia 01/12/2021 o julgador João Vicente Costa Neto solicitou e obteve vista ao processo.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Hylari Cristina Cândido de Oliveira, OAB/BA nº 457.846, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## **VOTO**

O Auto de Infração em lide foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$149.343,63, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, referente aos meses de Janeiro de 2019 a Dezembro de 2019”.

O autuado, através do seu Representante Legal, iniciou sua peça defensiva suscitando a nulidade da autuação, ao argumento de que o procedimento fiscal que a antecedeu, apresenta erros que comprometem a lisura do lançamento. Acrescentou, também, para sustentar seu pedido de nulidade, que as bases de cálculo e alíquotas indicadas nos documentos que acompanham o Auto de Infração não correspondem à descrição da infração que lhe foi imputada, violando, destarte, o Art. 39, IV, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA e o Art. 129, § 1º do COTEB, argumentos estes que foram refutados pela autuante através da informação fiscal prestada.

Da análise dos argumentos apresentados pelo autuado buscando a nulidade do Auto de Infração, vejo que estes não se sustentam.

Em primeiro lugar, o autuado não aponta, objetivamente quais seriam os erros cometidos pela autuante que comprometem a lisura do lançamento. A base de cálculo e alíquotas indicadas nas planilhas elaboradas pela autuante, base para a autuação, se apresentam de forma correta, visto que a mesma contém, de forma analítica, a data e o número do documento fiscal de origem, a unidade da Federação do remetente, a NCM e a descrição do produto, o CFOP, valor do produto e base de cálculo, alíquota do ICMS do documento originário, valor do ICMS destacado no documento fiscal que corresponde ao valor que foi escriturado pelo autuado, a alíquota de crédito de 10% a qual o autuado faz jus, em decorrência de possuir Termo de Acordo Atacadista, Decreto nº 7799/00, e a diferença a ser estornada, ou seja, a diferença entre o crédito fiscal constante do documento fiscal (12%) e o permitido em face do referido Termo de Acordo (10%).

Desta forma, foi exigido o estorno do crédito fiscal correspondente a 2%, ao tempo em que, do total mensal apurado, foi deduzido o valor já estornado pelo autuado em cada mês, sendo, consequentemente, lançado o valor da diferença, o qual corresponde à quantia que foi estornada a menos.

Assim, não há que se cogitar em preterição ao direito de defesa, pois a acusação está posta de forma clara, compreensível, enquanto que as planilhas elaboradas pela autuante, entregues ao autuado, possibilitam os mais amplos meios ao pleno exercício da defesa, a qual, afinal, foi exercida.

A base de cálculo apurada está consignada de forma clara, que corresponde à diferença entre as alíquotas de 12% incidentes sobre as notas fiscais de aquisições e a de 10% permitida em face da assinatura pelo autuado do Termo de Acordo de Atacadista, que lhe proporciona o benefício da redução da base de cálculo do imposto nas operações de saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS deste Estado.

Já a alíquota aplicada, apesar de constar no Auto de Infração 18%, em verdade, conforme já dito, a exigência recaiu sobre a diferença apurada, após a dedução do *quantum* já estornado pelo autuado. A título de exemplo, pode ser citado o mês de janeiro/19, fl. 27, onde foi apurado e demonstrado o valor que deveria ser estornado na ordem de R\$31.466,03. Deste valor foi deduzida a quantia de R\$12.248,12, já estornada pelo autuado, remanescendo, portanto, o valor de R\$19.397,91 que foi estornado a menos, objeto da autuação.

O valor acima exigido, na ordem de R\$19.397,91, para efeito de composição da base de cálculo do Auto de Infração foi dividido pela alíquota interna de 18%, chegando-se, assim, corretamente, ao valor da base de cálculo consignada na autuação, não se confirmando que as bases de cálculo atribuídas pela autuante são aleatórias, conforme dito pelo autuado.

Portanto, não vislumbro a ocorrência de qualquer insegurança na autuação, a qual contém os elementos suficientes para se determinar, com total segurança a infração, não havendo qualquer violação ao Art. 18, IV “a” do RPAF/BA, consoante arguido pela defesa.

Quanto as operações citadas pelo autuado, direcionadas ao Programa Mesa Brasil – SESC/BA, que arrecada alimentos a título de doações, argumentando que já realizou os estornos integrais relacionados a estas aquisições, tal fato não repercutiu na apuração realizada pela autuante, a qual se relaciona apenas aos estornos de crédito previstos pelo art. 6º do Decreto, sendo



deduzidos, do valor apurado, os estornos mensais que foram realizados pelo autuado, relacionados ao referido decreto, portanto, neste sentido, a totalidade dos estornos realizados pelo autuado foram considerados no levantamento fiscal.

Sustentou, também o autuado, que consoante se pode aferir do seu livro Registro de Apuração do ICMS-RAICMS (Doc. 04), durante o período de apuração fiscalizado, efetivamente realizou o estorno de créditos de ICMS com relação aos produtos que tiveram sua entrada registrada e que, **posteriormente, foram objeto de saída isenta para o referido Programa**, entretanto, a autuante lavrou o Auto de Infração glosando crédito de imposto correspondente a 2% do valor de entrada dos produtos em relação aos quais já havia realizado o integral estorno de créditos, significando dizer que tal circunstância evidencia que a autuação fiscal não foi precedida da devida apuração dos fatos ocorridos (violação à verdade material), implicando, consequentemente, cerceamento ao seu direito de defesa.

A este respeito, de imediato, há de ser considerado que a autuação tomou por base o Art. 6º do Dec. 7799/00, que disciplina que *“Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios fiscais previstos nos artigos 1º, 2º, 3ºB, 3ºD e 3ºE, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens e mercadorias”*.

Portanto, nesse sentido, foi exigido o estorno de 02%, isto é, a diferença entre as entradas de mercadorias sob o CFOP 2152 com a alíquota de 12% e a de 10% prevista no referido decreto, que instituiu o Termo de Acordo Atacadista, do qual o autuado é signatário. **Isto significa que todas as entradas ocorridas permaneceram com o crédito fiscal no patamar de 10%.**

Desta forma, em relação as operações de saídas com isenção, ocorridas para o Programa Mesa Brasil – SESC / BA, em nenhuma hipótese se relaciona com o objeto da autuação, posto que, após o estorno dos 2% considerados na autuação, todas as entradas de mercadorias ficaram com uma carga tributária nas operações de entradas equivalente a 10%.

Isto posto, como ocorreram operações isentas, o que o autuado fez foi estornar o crédito fiscal que permaneceu no patamar de 10%, visto que, não poderia usufruir desse crédito na medida em que a operação de saída ocorreu sem tributação. Portanto, repito, este valor estornado pelo autuado, não tem nenhuma repercussão com os estornos perpetrados pela autuante, já que se refere ao estorno do crédito de 10% usufruído por ocasião dos ingressos das mercadorias, logo, não pode ser deduzido das exigências consignadas no presente Auto de Infração.

Este mesmo raciocínio se emprega em relação aos outros estornos efetivados pelo autuado, constantes em sua EFD, referentes a *“Estorno de crédito sobre proporcionalidade de saídas isentas em relação ao fat”*, assim como ao estorno de crédito *“Estorno de crédito ICMS referente a PALETE”*, os quais também não podem ser deduzidos dos valores apurados pela autuante, posto que, tais situações se referem a operações onde o estoque já se encontrava adequado ao percentual de 10% a título de créditos pelas entradas, estornos estes que se referem a saídas não tributadas dessas mercadorias (*fat e palletes*).

De maneira que por não vislumbrar nos autos qualquer ofensa ao Art. 39 e seus incisos, do RPAF/BA bem como ao Art. 129, § 1º, inciso IV do COTEB, deixo de acolher a totalidade dos argumentos trazidos pelo autuado a título de nulidade do Auto de Infração.

No tocante ao mérito da autuação, de imediato indefiro, com base no Art. 147, II do RPAF/BA, o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado em razão de considerar já presentes nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento como julgador. Ademais, não foram carreados aos autos, pelo autuado, qualquer elemento ou argumento que justifique ou demande a realização de diligência, já que, repito, todos os dados necessários ao julgamento se encontram presentes nos autos.

No tocante ao princípio da não-cumulatividade do imposto não vejo que o procedimento fiscal

resultou em qualquer ofensa ao mesmo, consoante suscitado pela defesa, visto que, os estornos de crédito que foram exigidos estão em consonância com o constante no Termo de Acordo de Atacadista firmado entre o autuado e a SEFAZ, portando, nada de ilegal ou inconstitucional.

O autuado suscitou a improcedência do Auto de Infração ao argumento de que a autuante efetuou glosa de créditos com base em operações interestaduais. Para justificar seu argumento, disse que as operações interestaduais que ensejaram o ingresso em seu estabelecimento foram tributadas à alíquota de 12%, bem como as respectivas saídas que praticou sofreram a incidência do ICMS à alíquota efetiva de 10,59%, sendo que, o estorno máximo de créditos exigível deveria ser à alíquota de 1,41%, ou seja, 12% - 10,59%, sob pena de se instituir restrição ao princípio da não-cumulatividade em hipótese distinta daquelas constitucionalmente previstas.

A autuado não apontou sobre quais saídas interestaduais à alíquota de 12% foi efetuada glosa de crédito fiscal no percentual de 2%, portanto não pode ser acolhido este argumento. Para tanto seria necessário que, à luz dos dados constantes nas planilhas elaboradas pela autuante, essa situação fosse, concretamente, apontada. Aliás, a própria autuante sustentou que o autuado está totalmente equivocado, quando alegou que foi levado em consideração as saídas interestaduais para a apuração da infração, asseverando, ainda, que se o autuado tivesse tido o cuidado de examinar o PAF com mais acuidade, teria constatado que somente o CFOP 2152, entradas interestaduais com alíquota à 12%, foi selecionada para a apuração do estorno de crédito fiscal a menor, afirmando que a autuação foi efetuada em total obediência ao disposto no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7.799/00.

Desta forma, e, considerando que o autuado, é signatário de Termo de Acordo de Atacadista firmado com a SEFAZ, o levantamento fiscal, na forma em que se apresenta, atendeu ao previsto pelo Art. 6º do Decreto nº 7799/00, *verbis*:

*Artigo 6º: Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios fiscais previstos nos artigos 1º, 2º, 3ºB, 3ºD e 3ºE, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens e mercadorias.*

Desta maneira, não vejo como se sustentar o argumento de que a autuante efetuou glosa de créditos com base em operações interestaduais, isto porque o estorno levado a efeito obedeceu rigorosamente ao quanto estabelecido no Termo de Acordo Atacadista, do qual o autuado é signatário.

Ademais, o próprio Decreto 7799/00, em seu artigo 2º, estabelece o tratamento tributário a ser conferido às operações de saídas interestaduais, nas situações ali previstas, a qual os contribuintes signatários do Termo de Acordo se submetem:

*Art. 2º O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscientos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto.*

Quanto ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 60%, vejo que a insurgência do sujeito passivo se prende a questões eminentemente de ordem constitucional e jurídica. Neste sentido considero que a autuante agiu de forma correta e estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Assim, é que as alegações defensivas a respeito da inconstitucionalidade da multa aplicada e seu efeito dito confiscatório, também não podem ser apreciadas por este Colegiado, tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Desta maneira, pelo fato da multa possuir previsão no Art. 42, inciso VII, “b” da Lei nº 7.014/96, a mesma fica mantida no percentual de 60%, levando-se ainda em consideração que este órgão julgador não possui competência para reduzi-la.

No tocante ao pedido de que as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do seu patrono, informo que nada impede que o mesmo seja também atendido, entretanto, ressalto, que o não atendimento não resulta em nulidade do auno processual na medida em que as intimações relacionadas aos processos administrativos fiscais obedecem ao quanto previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$149.343,63.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Trata o presente de Auto de Infração expedido em 14/06/2021 para reclamar crédito tributário no montante de R\$149.343,63, por ter deixado, o contribuinte autuado, de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, referente aos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2019, em descumprimento ao determinado no artigo 312, § 1º do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 c/c o artigo 6º do Decreto nº 7799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que adotaram o Termo de Acordo Atacadista para a redução da base de cálculo nas saídas para contribuintes inscritos no CAD/ICMS.

Assim dispõe o art. 6º do Decreto nº 7799/00, vigente à época dos fatos:

*Artigo 6º: Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios fiscais previstos nos artigos 1º, 2º, 3ºB, 3ºD e 3ºE, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens e mercadorias.*

Tudo conforme “*Demonstrativo dos Valores Estornados a Menor*” de fls. 21 a 94 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 19.

Consta de informações complementares, na descrição dos fatos, que foi constatado que o autuado efetuou “*Estorno de Crédito a Menor*”, nos meses de janeiro a dezembro de 2019 no valor de R\$149.943,63, relativo as operações subsequentes amparadas por benefício fiscal previsto nos artigos 1º, 2º, 3ºB, 3ºD e 3ºE, Decreto nº 7799/00, decorrentes de aquisições/transferências oriundas de outra unidade da Federação, no caso em tela, todas do Estado do Ceará, por transferência através do CFOP 2.152, em descumprimento do art. 6º do mesmo diploma legal, destacado linhas acima.

De pronto, cabe aqui esclarecer a metodologia desenvolvida, pela a agente Fiscal autuante, em que levanta um estorno de crédito a menor (art. 6º) no montante de R\$149.943,63, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2019.

Pois bem! Compulsando o “*Demonstrativo dos Valores Estornados a Menor*” de fls. 21 a 94 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 19, que fundamenta a autuação, têm-se que a autuante levantou todas as entradas “*mês a mês*” no estabelecimento da defendente, que se trata da uma

filial, cujo o CNPJ é de nº 23.643.315/0040-69, estabelecida no município de Simões Filho, Estado da Bahia, em seguida lançou os créditos de ICMS destacados de (12%), relativo a cada uma das NF-e, e, ainda, por item de produto, depois aplicou a alíquota de 10% (art. 6º) sobre a mesma base de cálculo, como sendo a alíquota correta de crédito devido em cada uma das operações, e, então, efetuou a subtração dos créditos lançados à alíquota de 12% e os créditos lançados à alíquota de 10%, encontrando a diferença de crédito tomado caracterizado como indevido apropriado em cada mês das data de ocorrência nos termos da autuação.

Após levantar o montante dos créditos indevidos, apropriados mês a mês, e consubstanciado na informação do sujeito passivo, relativo aos registros fiscais de apuração do ICMS – Operações Próprias, a agente Fiscal autuante, **diminuiu os valores dos “Estornos de Créditos”, já constituídos**, pela defendente, **destacados na Escrituração Fiscal Digital - EFD sob a denominação “BA01999 CFOP 1353 - Estorno de crédito sobre as saídas com base reduzida – Recebidos do CE”**, então, encontrou os valores dos créditos mensais, que entende serem indevidos e por isso lavrou o Auto de Infração, em tela.

A título de exemplo, destaco o valor do lançamento constituído na data de ocorrência de 31/01/2019:

Mês	DATA	N DOC	UF	ITEM	CFOP	B. CALC	ICMS-12%	ICMS-10%	DIFERENÇA
Jan-19	02/01/19	405874	CE	NCM	ITEM	4.238,18	508,58	423,82	84,76
Total janeiro/19 (somatório de todas NF-e entradas no mês de janeiro e por item de produto)									31.646,03
VALOR ESTORNADO APURADO R\$ 31.646,03- VALOR LANÇADO EFD-LRAICMS R\$ 12.248,12=VALOR ESTORNO A MENOR R\$ 19.397,91									
DATA OCORR: 31/01/2019						VALOR LANÇADO: R\$ 19.397,91			

Observe, então, após analisar os registros fiscais da apuração do ICMS – Operações Próprias, constantes dos documentos constantes do PAF às fls. 95 a 113, **que há a ocorrência de outros “Estorno de Créditos” na apuração do ICMS**, registrados na EFD, pela defendente, que não apenas o estorno “BA01999 CFOP 1353-Estorno de crédito sobre as saídas com base reduzida – Recebidos do CE”, já considerado no levantamento pela autuante. São eles:

- BA019999 CFOP 5910 – Estorno de crédito saídas Mesa Brasil (Sesc)
- BA019999 CFOP 1353- Estorno de crédito ICMS referente a PALETE
- BA019999 CFOP’s 1353 e 2353 – Estorno de crédito sobre proporcionalidade de saídas isentas em relação ao fat.

Neste contexto, adentrando, especificamente, no meu entendimento da autuação, objeto do Auto de Infração nº 207090.0004/21-1, em epígrafe, quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo parcialmente em relação a duas situações, que, ao meu sentir, não de ser consideradas no levantamento fiscal, ora em análise.

A primeira situação diz respeito aos demais “Estornos de Crédito”, já efetuado pelo autuado, que, ao meu sentir, não se relaciona a aplicação do art. 6º do Decreto nº 7799/00, nos mesmos moldes dos créditos “BA01999 CFOP 1353-Estorno de crédito sobre as saídas com base reduzida – Recebidos do CE”, e que não foram considerados no levantamento fiscal pela a agente autuante, no caso dos autos, isto é, são os estornos de créditos “BA019999 CFOP 5910 – Estorno de crédito saídas Mesa Brasil (Sesc)”, inclusive arguido na peça de defesa, por se referir a saídas isentas, “BA019999 CFOP’s 1353 e 2353 – Estorno de crédito sobre proporcionalidade de saídas isentas em relação ao fat” , como também o estorno de crédito “BA019999 CFOP 1353- Estorno de crédito ICMS referente a PALETE”, neste caso, a se inquirir, em sede de diligência, ao defendente, para esclarecer a que se refere tal estorno, então, a partir da resposta do defendente, considerar no levantamento fiscal ou não.

A segunda situação, diz respeito à aplicação do disposto no §1º, do art. 312, do RICMS/BA na apuração do quantum devido de crédito a estornar nas operações relacionado ao Decreto nº 7799/00, que, inclusive, está relacionado no enquadramento da autuação.

Vejamos o texto do § 1º, do art. 312, do RICMS/BA, vigente à época dos fatos:

*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;*

Pois bem! Ao meu sentir, diferentemente do entendimento do i. Relator Julgador, vejo restar razão a arguição do defendente, quando observa que, tendo em vista que as operações interestaduais que ensejaram o ingresso de produtos no estabelecimento da impugnante foram tributadas à alíquota de 12%, bem como que as respectivas saídas praticadas sofreram a incidência do ICMS à alíquota efetiva de 10,59%, calculada pela aplicação do percentual de 41,176% (art. 1º do Decreto nº 7799) sobre a alíquota interna de 18%, vigente à época dos fatos geradores, o estorno máximo de créditos exigível deveria ser à alíquota de 1,41% ( $12\% - 10,59\% = 1,41\%$ ), e não de 2%, como assim procedeu a agente autuante no levantamento do débito fiscal e reconhecido como procedente no voto do i. Relator, ao qual divirjo nesta parte, também, do seu entendimento.

Assim, dispõe o art. 1º do Decreto nº 7799/00:

*Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do decreto\_2000\_7799.doc Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento.*

Não obstante, a agente autuante, tenha desenvolvido sua metodologia de cálculo de apuração da diferença do crédito que sujeito passivo deixara de estornar, nos termos do art. 6º do Decreto nº 7799/00, de fato, especifica o estorno no percentual de 10%, então diminuído do crédito tomado de 12%, encontra-se o percentual de 2% de crédito a estornar, entretanto, observe que § 1º, do art. 312, do RICMS/BA, que, inclusive, trata de um dos dispositivos que o defendente teria infringido, e que por isso, fora constituído o presente lançamento fiscal, tal dispositivo estipula 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 o produto dela resultante.

Há, ainda, uma situação que também foi arguida na peça de defesa, pelo sujeito passivo, ao qual me alinho, diz respeito às operações interestaduais decorrentes das entradas objeto do Auto de Infração, em tela.

Pois bem! Como está posto nos autos, o contribuinte autuado, aqui no Estado da Bahia posiciona como um “Centro de Distribuição”, que recebe mercadorias em operações de transferência de estabelecimentos localizados nos Estados de Minas Gerais e Ceará, no caso em análise, todas as operações são oriundas do Estado do Ceará.

Após receber as mercadorias em transferência, alega a defendente, que a cadeia logística prossegue com operações internas e interestaduais.

No caso do levantamento fiscal, a agente autuante, pela premissa posta no demonstrativo de débito, deixa a entender que todas as operações subseqüentes decorrentes das operações de entradas por transferência, objeto da autuação, foram por operações internas; e a defendente traz considerações, na peça de defesa, que pratica operações interestaduais, como tal, em assim se constatando das operações objeto da autuação, há de se considerar tais ocorrências, que não ensejaria o estorno do crédito nos termos do art. 6º do Decreto nº 7799/00.

Aqui, então, se constando efetivamente que parte dessas mercadorias em operações de transferência de estabelecimentos localizados em outros estados, no caso em tela, Estado do Ceará, houvera saído para outro estado da Federação, há de se aplicar o disposto no art. 2º, do Decreto nº 7799/00, conforme abaixo transcrito:

*Art. 2º O contribuinte inscrito sob um dos códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria.*

Observe, dos documentos acostados aos autos, que a defendente não trouxe qualquer elemento probante da efetiva saída para outros estados, em relação às mercadorias que entraram no seu estabelecimento e que se está exigindo a glosa do crédito nos termos do art. 6º do Decreto nº 7799/00, por interpretar, a agente autuante, que toda a logística de saídas foi dada com operações internas usufruindo do benefício da redução da base de cálculo nos termos do decreto de atacadista.

Neste contexto, dado não existir elementos esclarecedores nos autos, em respeito ao princípio da verdade material, meu entendimento é que o presente PAF deve ser convertido em diligência fiscal ao agente autuante, a perquirir tais ocorrências no período autuado, inclusive, intimando o contribuinte autuado a apresentar um demonstrativo analítico, com provas documentais, quanto a arguição de ter procedido com a logística de operações interestaduais, decorrente das mercadorias que entraram no seu estabelecimento na modalidade de aquisição/transferência oriundas do Estado do Ceará, constantes do demonstrativo de apuração do crédito indevido, objeto da autuação.

Em se constando, que, de fato, parte dos créditos das entradas que entraram no estabelecimento do defendente prosseguiu com a logística de saídas para outros estados, tais créditos devem ser mantidos, isto é, deve ser excluído da autuação, vez que a legislação autoriza a sua manutenção, isso, se, também, restar comprovado que a defendente não já lançou a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou com qualquer das mercadoria, como assim dispõe o art. 2º, do decreto atacadista, acima destacado.

Por tudo aqui exposto, diferentemente do entendimento do i. Relator Julgador, vejo restar improcedente o Auto de Infração, em tela, em especial por estar sendo cobrando um estorno de crédito fiscal calculado à alíquota de 2%, quando o correto seria estorno máximo de créditos exigível à alíquota de 1,41% nos termos do §1º, do art. 312, do RICMS/BA, que é o dispositivo legal em que se fundamenta a autuação.

É o meu entendimento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207101.0004/21-1**, lavrado contra **DANONE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$149.343,63**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE