

**PROCESSO** - A. I. Nº 293872.0003/19-4  
**RECORRENTE** - DANONE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0187-02/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/05/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0115-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Contribuinte não consegue elidir de forma objetiva a acusação fiscal. Rejeitadas as questões preliminares suscitadas. Mantida a imposição da multa. Impossibilidade legal de exclusão ou redução. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 11/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 - 01.05.03** - 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a junho e agosto a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$522.596,63, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado é beneficiário do Decreto nº 7.799/00 e, de acordo com o Art. 6º, “os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e 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”.*

A 2ª JF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0187-02/21-VD (fls. 210 a 236), com base no voto a seguir transcrito:

*“O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.*

*A ação fiscal se iniciou com a transmissão de “Cientificação de Início de Ação Fiscal”, através da mensagem 116.131, do DTE, em 15/04/2019, lida e cientificada na mesma data, na forma do documento de fl. 06.*

*Os demonstrativos sobre os quais se sustentam a acusação se encontram na mídia de fl. 09, cuja cópia foi devidamente entregue ao sujeito passivo, de acordo com o recibo de fl. 08, e impresso, de maneira analítica e sintética, ainda que de forma amostral, às fls. 11 a 16.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, razão pela qual se encontram presentes os requisitos de validade quanto ao aspecto formal.*

*A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Quanto as preliminares aventadas nas peças defensivas apresentadas, esclareço quanto a existência de vício de motivação ou a sua falta, ser a motivação o elemento que legitima e confere validade ao ato administrativo*

*discrecionário. Assim, enunciadas pelo agente as causas ou motivos em que se pautou para a prática do mesmo, o ato só será legítimo se elas realmente tiverem ocorrido.*

*A motivação faz parte da forma do ato, isto é, integra o elemento forma e não o elemento motivo. Se o ato deve ser motivado para ser válido, e a motivação não é feita o ato é nulo por vício de forma, o que vem a se constituir em vício insanável, entretanto, não é o presente caso.*

*Seria ela, então, a declaração escrita do motivo que determinou a prática do ato, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos autorizadores da prática do ato realmente estão presentes, isto é, de que determinado fato aconteceu e de que esse fato se enquadra em uma norma jurídica que impõe ou autoriza a edição do ato administrativo que foi praticado. Em suma: a declaração escrita do motivo que levou à prática do ato.*

*Isso diante do princípio da transparência da administração pública, que deriva do princípio da publicidade, cuja base mediata é o princípio da indisponibilidade do interesse público, uma vez que a motivação integra a formalização do ato administrativo, compreendendo a exposição formal do motivo mediante texto que torne possível identificar os elementos de fato e de direito que autorizam ou exigem a expedição do ato jurídico em apreço.*

*No momento em que a motivação do ato administrativo preenche todos os requisitos estabelecidos pelo sistema do Direito Positivo para que concretize os valores e princípios jurídicos que a demandam, ela é suficiente para estabelecer um laço de validade entre esse ato jurídico e as normas jurídicas vigentes.*

*Esse é exatamente o caso em apreço, diante do estabelecimento do liame entre a conduta do contribuinte (recolhimento a menor do imposto) e a determinação legal, na forma dos dispositivos legais e regulamentares mencionados quando da lavratura do Auto de Infração.*

*Diante da alegada falta de motivação para a autuação, que o fato do contribuinte discordar do lançamento ou o autuante ter dado interpretação equivocada à legislação especialmente quanto aos produtos autuados, o que não é o caso, apenas traz como consequência a improcedência, e respectiva exclusão do Auto de Infração de tais parcelas, e não, como pretende a defesa, em nulidade da autuação, o que me faz rejeitar tal argumento.*

*De igual maneira, a carência de motivação e cerceamento de defesa, também não se apresentam presentes no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte, que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia.*

*Segundo, por motivo de que ao longo da tramitação processual o sujeito passivo teve ciência plena da autuação, dos documentos autuados, com suas respectivas chaves de acesso, datas de emissão, emissores, mercadorias, valores, e demais dados vitais para identificação de cada um dos documentos fiscais arrolados na empresa, na forma dos demonstrativos elaborados, devidamente entregues ao sujeito passivo, na forma de recibo firmado nos autos.*

*Também foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo conhecimento.*

*A propósito, esclareça-se ser o direito de ampla defesa uma importante garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inseridos no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal (“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”).*

*Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que: “O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.*

*Exige:*

- 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;*
- 2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;*
- 3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;*
- 4- direito de apresentar defesa escrita”*

*E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para a*

*infração lançada, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode contraditar a informação fiscal prestada, após a sua ciência, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.*

*Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nelson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.*

*Da mesma maneira, não se pode avaliar ter sido violado o princípio da legalidade estrita em matéria tributária, o qual possui a sua gênese no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, que reza: “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.*

*Em complemento a tal comando, de forma específica, ao abordar o sistema tributário, a Carta Magna, no seu artigo 150, inciso I, veda os Entes Federados: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, o que torna tal princípio um dos mais importantes de nosso sistema tributário.*

*Quanto ao argumento trazido de que seria nulo o feito, diante do fato de que as bases de cálculo e alíquotas indicadas nos documentos que acompanham o Auto de Infração não correspondem à descrição da infração, o que implicaria em violação ao artigo 39, inciso IV, alíneas “b” e “c” do RPAF/99, bem como do Código Tributário Estadual, esclareço que importam para o deslinde da matéria, os valores apurados como devidos à Fazenda Pública, sendo o valor lançado no sistema de lançamento do crédito tributário utilizado pela SEFAZ/BA (SLCT), o qual, a partir dos valores do imposto, aplica a alíquota interna (18%), e a base de cálculo considerando esta, e o valor do imposto.*

*Tal fato não se constitui em qualquer prejuízo para a empresa autuada, sequer lhe traz qualquer dificuldade para entender e rebater a acusação, ou insegurança quanto aos valores acaso devidos, sequer para conferir os mesmos, a partir dos dados indicados pela fiscalização e disponibilizados em cópia para a mesma, conforme firmado anteriormente.*

*Neste sentido, veja-se o comando inserido no artigo 39 do RPAF:*

*“Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

*(...)*

*IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:*

*(...)*

*b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado, mas não recolhido, antecipação tributária e **outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica**, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido”. (Grifei).*

*E isso foi feito nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e de posse em cópia da autuada.*

*Por fim, quanto a tese de nulidade do Auto de Infração pela ausência de demonstração de como os dados foram apurados, e que os mesmos seriam aleatórios, esclareço que como relatado, se encontra nos autos na fl. 09, mídia na qual constam, documento a documento, as entradas tomadas como base para a autuação, em planilhas analíticas, com indicação, inclusive, das chaves de acesso de cada documento que serviu de base para a autuação, bem como o valor do imposto tido como devido, para os exercícios de 2017 e 2018, os quais se encontram reproduzidos por amostragem às fls. 11 a 16.*

*De igual modo, foram acostados aos autos os arquivos da Escrituração Fiscal Digital transmitida pelo sujeito passivo (fls. 18 a 64), correspondente às operações realizadas, lembrando que tais dados são de exclusiva responsabilidade do contribuinte, tanto na sua elaboração, como na transmissão, e fidedignidade dos valores ali constantes.*

*Daí se percebe claramente não terem sido os cálculos feitos aleatoriamente, como sustenta a defesa, mas lastreados em dados da própria empresa, nos documentos fiscais por ela recebidos e sua respectiva escrituração fiscal.*

*Quanto ao fato de sustentar o autuado não ter o autuante apresentado demonstrativo que relacione as operações de saída que foram consideradas na autuação, esclareço que a acusação se prende a estorno de crédito fiscal, e a autuada facilmente tem condições de verificar as saídas que ela própria efetivou, não somente pelo CFOP de cada operação, como igualmente, pelo fato de que as notas fiscais foram por ela emitidas e escrituradas nos livros fiscais próprios.*

*Ademais, como bem lembrou o autuante em uma de suas intervenções, a legislação em discussão (Decreto*

7.799/00), prevê a adoção de crédito presumido de 2% no Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, nas operações de saídas interestaduais, a fim de compensar o estorno do crédito fiscal exigido no artigo 6º do referido Decreto, uma vez que a redução de base de cálculo acordada vale apenas para as operações internas, e através de tal mecanismo, o contribuinte é compensado.

Fato é que não se apresenta como imprescindível para o deslinde da matéria, tal demonstração, além do que convém lembrar, a respeito, o teor do artigo 142 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Tais argumentos me levam a não acolher as arguições preliminares.

Diante da tese defensiva de ter a autuação levado em consideração operações de saídas interestaduais, quando deveriam apenas ser consideradas as saídas internas beneficiadas pela redução da base de cálculo, se trata de apreciação de mérito, e consequentemente será apreciada em momento próprio.

Em relação ao pedido para realização de adicional diligência/perícia, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram estribados na escrituração fiscal transmitida pelo contribuinte e documentos fiscais emitidos contra a empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais recebidas e EFD).

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seriam os dados do levantamento que contém erros ou equívocos, sequer que os demonstrativos elaborados os possuíam, a fim de serem devidamente analisados quando da diligência/perícia, acaso realizada, se tratando de questão de interpretação jurídica da disposição normativa.

Ademais, a matéria já é sobejamente conhecida e debatida neste Conselho de Fazenda, como se verá adiante, não se apresentando como novel ou desconhecida, estando o entendimento devidamente sedimentado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

Além disso, em sede de instrução processual, o feito foi convertido em duas diligências com o fito de esclarecer aspectos da autuação, conforme anteriormente relatado, sendo oportunizado o afastamento de qualquer dúvida acaso existente quanto ao Auto de Infração.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que o indeferimento de tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar o AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO 441782 MG 2002/0027327-2 pela 2ª Turma, tendo como Relator o Ministro Franciulli Netto, assim entendeu:

Ementa: "AGRAVO REGIMENTAL - AGRADO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA - NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL E REQUISICÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA - SÚMULA

*7/STJ. A matéria escapa do âmbito de cognição do recurso especial, pois necessário seria o reexame do conjunto probatório para se analisar se as provas dos autos são suficientes para a apreciação do pedido formulado, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7 deste Sodalício. Não há que se falar em cerceamento de defesa ou ilegalidade se o juiz indefere a produção de prova pericial e a juntada do processo tributário administrativo ao verificar que o processo está suficientemente instruído. Agravo regimental não provido”. (Grifei).*

*Já a 5ª Turma do mesmo STJ na análise de matéria afeita a requerimento de realização de diligência, no AGRG NO ARESP 774036/SP 2015/0219845-4, tendo como Relator o Ministro Ribeiro Dantas, ainda que não tratando de matéria no âmbito tributário, mas de matéria de mesma natureza da ora analisada, assim se manifestou:*

*“INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada. Precedentes”.*

*Cito ainda trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região TRF-1 - APELAÇÃO CÍVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7ª Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:*

*“A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui nulidade processual. Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento”.*

*No caso presente, a exação foi impugnada, o feito se encontra devidamente instruído, inclusive com as provas tidas como suficientes para suportar a acusação fiscal, além do que a decisão compete ao julgador, diante de sua análise dos elementos que compõem o processo, os quais tenho como suficientes para prolatar decisão de mérito, reitero, motivos pelos quais não acolho o pedido defensivo.*

*Passo, pois, à análise do mérito. A acusação é falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.*

*O argumento da defesa é o de que não teria sido apresentado demonstrativo acerca das notas fiscais interestaduais consideradas pela autuação, e que o lançamento conteria vícios que entende macular o feito de nulidade, além de estar estribado em operações desconhecidas e acusação genérica, o que já foi analisado, acima, diante dos dados contidos nos demonstrativos de fl. 09, tendo o autuante em suas intervenções, defendido a procedência do lançamento.*

*O fato de a defesa ter argumentado e participado de todos os atos processuais, analisando a infração, apontando argumentos em sentido contrário à mesma, e, mais uma vez, lembro que a acusação se respaldou em demonstrativos explícitos e detalhados, listando operação a operação, por documento fiscal, com a indicação de chave de acesso respectiva. Logo, diversamente do entendimento defensivo, não se pode considerar a acusação genérica.*

*De fato, o mencionado Decreto 7.799/00, do qual a autuada é signatária por opção, tendo para isto celebrado Termo de Acordo, junto a Administração Tributária do Estado da Bahia, assim prevê em seu artigo 1º:*

*“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 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:...”.*

*Por seu turno, o artigo 2º, assim dispõe:*

*“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% (dezesesse inteiros, seiscentos 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”.*

*Traz, ainda, no bojo de seu artigo 6º que 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, 3º-E e 3º -F, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias, sendo que o artigo 1º determina que 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 o Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD ICMS do 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 percentuais de faturamento indicados.*

*Da inteligência de tais artigos se verifica que, o Decreto em tela propicia saídas com redução de base de cálculo, e que, havendo crédito em valor superior ao do débito, há que ser feito o ajuste, por meio de estorno de crédito, de forma a que o contribuinte não tenha acumulação indevida, pelo fato de pagar um imposto menor na saída, do que aquele apropriado como crédito na entrada, frente ao benefício concedido.*

*E assim não procedeu o sujeito passivo, o que proporcionou a autuação, nos termos dos já citados demonstrativos integrantes do Auto de Infração.*

*Para as operações interestaduais, a própria legislação, como bem apontado pelo autuante em suas intervenções, prevê os mecanismos a serem adotados pelos contribuintes que optarem pela adesão à sistemática do Decreto 7.799/00 em tais situações.*

*Além disso, poderia a mesma, caso constataste qualquer erro ou equívoco na autuação, que envolvesse valores ou operações, indica-los, para isso tendo sido concedida todas as oportunidades para tal, inclusive a elaboração de demonstrativo analítico de operações interestaduais a serem analisadas pelo autuante, o que não redundou em qualquer redução ou exclusão do documento.*

*Quanto aos argumentos defensivos, a respeito da redução de base de cálculo e o aproveitamento dos créditos nas operações de aquisição, que ao seu entender iriam em sentido contrário ao da sistemática de não cumulatividade do imposto, esclareço que o STF tem reafirmado posição segundo a qual a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de utilização de créditos do Imposto sobre Circulação de Bens e Mercadorias (ICMS), podendo, neste caso, tomar como paradigma a Tese de Repercussão Geral nº 299, de que redução de base de cálculo equivale a isenção parcial.*

*Posso, ainda, mencionar decisão no julgamento do Recurso Extraordinário 635.688, com repercussão geral reconhecida.*

*Tal decisão possui a seguinte Ementa:*

*“Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto art. 155, §2º, II, da Constituição Federal. Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido”. (RE 635688, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 16/10/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe de 12/02/2015 publicado em 13-02-2015).*

*Nesta decisão, o relator sustenta que “Embora usando estrutura jurídica diversa, a redução de base de cálculo e de alíquota têm semelhante efeito prático, pois desoneram no todo ou em parte o pagamento do tributo” (...) “Alterar a hipótese, a base de cálculo ou a alíquota, pode significar adotar um caminho diferente para alcançar um mesmo objetivo, que é eximir o contribuinte do pagamento do tributo, em todo ou em parte”, finaliza.*

*Posso, de igual maneira, também mencionar entendimento firmado pelo mesmo STF quando da apreciação de apropriação de crédito fiscal proporcional, em sistema de tributação no qual o contribuinte possa aderir por opção, como na hipótese do Decreto 7.799/00, caso em apreciação neste lançamento: “IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – BASE DE INCIDÊNCIA REDUZIDA – SISTEMA OPCIONAL. Sendo opcional o sistema a envolver base do tributo reduzida, não se tem violência ao princípio da não cumulatividade no que considerado o crédito de forma proporcional”. (RE 477.323, Relator Ministro Marco Aurélio Melo, Tribunal Pleno, julgado em 16/10/2014, DJe publicado em 10/02/2015).*

*Diante de tal entendimento, desnecessário seria qualquer outro argumento no sentido contrário ao daquele exposto pela defesa, todavia, entendo ainda conveniente reproduzir entendimento da SEFAZ/BA, no Parecer 7.636 GECOT/DITRI, datado de 12/05/2009, o qual deve ser interpretado em seu conteúdo, desprezando o aspecto temporal, bem como por não vincular a autuada, mas servindo de parâmetro para o julgador:*

*“Em consonância com o princípio constitucional da não cumulatividade, o RICMS-BA/97, no artigo 93*

*assegura aos contribuintes o direito a apropriação do crédito fiscal do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias para comercialização, ressalvando, no § 1º, inciso I, que a utilização do crédito fiscal condiciona-se a que as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

*Ademais, ao disciplinar a aplicação do benefício fiscal da redução da base de cálculo do imposto, o Regulamento, no artigo 35-A, inciso II, e parágrafo único, estabelece a não apropriação proporcional dos créditos fiscais relativos a mercadoria quando a saída ou prestação subsequente for reduzida, determinando expressamente o estorno proporcional dos créditos relativos às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, observado, quando estabelecido, o limite de carga tributária e as disposições expressas de manutenção de crédito, quando as mercadorias forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, na forma prevista no artigo 100, inciso II.*

*(...)*

*Conclui-se que, inexistindo norma expressa de manutenção de crédito, prevalece a vedação de sua utilização no tocante às aquisições de produtos não tributadas ou isentos do imposto, ou beneficiados pela redução de base de cálculo nas saídas subsequentes, na proporção da redução aplicada. Dessa forma, e considerando a inexistência de regra de manutenção para as operações indicadas na petição apresentada, temos que os procedimentos ali descritos não encontram amparo na legislação. Assim sendo, temos que a Consulente não poderá aplicá-los”.*

*Surpreende que tal posicionamento ora analisado tenha sido posto pela empresa, uma vez que em julgamento do Auto de Infração 293872.0003/09-7, da lavra do mesmo autuante e que resultou no Acórdão JJP 0271-02/13, julgado em 26/11/2013, tenha sido registrado:*

*“Com relação à infração 04, diz que apesar de sua convicção com relação à inconstitucionalidade do estorno de crédito em razão de saídas com redução de base de cálculo, por não se tratar de operação sujeita a não incidência ou isenção como previsto pelo art. 155, § 2º, II, b da Constituição Federal, reconhece que o Supremo Tribunal Federal posicionou-se contrariamente à tese defendida por toda a doutrina, como se observa das lições dos Professores Sacha Calmon, José Eduardo Soares de Melo e Roque Antônio Carraza, que foram transcritas.*

*Com base no posicionamento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a redução de base de cálculo seria isenção parcial, de modo a autorizar o estorno do crédito nos termos do art. 155, § 2º, II, b, diz que **optou por efetuar o pagamento deste valor, com a redução da multa**, reservando-se ao direito de pleitear a repetição dos valores pagos na hipótese de o entendimento do Supremo Tribunal Federal vir a ser revertido, alinhando-se com a melhor doutrina”.*

*Ou seja, mesmo conhecendo a posição do STF, ainda se insurge contra ela, sustentando argumentos cuja jurisprudência é assente.*

*Temos, ainda que no presente caso, a resolução da lide depende da análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, quanto a verificação de ter efetuado ou não os estornos de crédito determinados pela legislação, a qual foi buscada de forma incessante no feito.*

*A respeito, Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

*José dos Santos Carvalho Filho (Manual de direito administrativo. 12ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 891) sustenta que tal princípio “autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram”.*

*Para Paulo de Barros Carvalho (A prova no procedimento administrativo tributário. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 34, 1998. p. 105.), o fato de o direito tributário ser regido pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, implica que a obrigação tributária tem nascimento, tão somente, se verificado o fato descrito na regra-matriz de incidência. A prova, pois, assume, relevância no tocante ao processo administrativo fiscal, vez que, sem ela, resta infirmada a aplicação normativa e a constituição do fato jurídico*

*tributário e da obrigação tributária, por via de consequência.*

*Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.*

*Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.*

*Como já observado, não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.*

*Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.*

*Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.*

*O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.*

*A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.*

*No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.*

*Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis, tendo na instrução processual o feito sido diligenciado mais de uma vez, em tal busca.*

*São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.*

*Todavia, ainda que provocado, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer elemento probante no sentido de desconstituir a acusação, apenas reiterando seguidamente os argumentos já enfrentados e analisados, sem o condão de conseguir convencer o julgador de que a sua verdade haveria de prevalecer.*

*Logo, diante de tais fatos e me alinhando aos dados e levantamentos elaborados pelo autuante, mantenho a autuação como posta na exordial.*

*No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “confiscatório” da multa sugerida (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, já visto anteriormente, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.*

*No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.*

*O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e*



*170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.*

*E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.*

*Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.*

*Com a edição da Lei 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.*

*O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.*

*Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, e em contraposição ao posicionamento ali posto, menciono duas decisões do STF: A primeira, através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:*

*“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

*Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:*

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

*Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018, assim entendeu:*

*“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:*

*‘[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual §1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.*

*7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.*

*8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmam-se os julgados:*

*‘TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”. (RE*

833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).

*'AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.*

*I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.*

*II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.*

*III Agravo regimental improvido'. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)".*

*Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.*

*Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.*

*Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, como o foi, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração ou do procedimento fiscal, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199, de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.*

*Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos.*

*Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.*

*Em relação a colocações defensivas quanto a aspectos constitucionais, em relação a legislação do Estado da Bahia, esclareço que na forma do artigo 125, incisos I e III do COTEB, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, razão pela qual não adentro em sua análise.*

*Diante das expostas razões explicitadas no presente, tenho o lançamento como procedente."*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 246 a 260), nos termos do Art. 169, I, "b" do RPAF/99, onde traçou um breve resumo do PAF até a Decisão recorrida e, reiterando os argumentos esposados em sua Defesa, preliminarmente, suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa devido ao vício de motivação.

Disse que há evidente incongruência entre a descrição da infração supostamente cometida e os correspondentes critérios indicados para a composição dos valores que seriam devidos, já que foi aplicada a alíquota de 18% sobre bases de cálculo que não encontram qualquer respaldo documental, conforme recorte que colacionou:

Data Ocorr	Data Vencdo	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/01/2017	09/02/2017	167.359.22	18.00	60.00	30.124.66

Relatou que não deve prevalecer a indicação do Acórdão recorrido de que a situação descrita acima diz respeito à imputação de valores no "sistema de lançamento do crédito tributário utilizado pela SEFAZ/BA (SLCT)", bem como que "tal fato não constitui em qualquer prejuízo para a empresa autuada, sequer lhe traz qualquer dificuldade para entender e rebater a acusação",

visto que foram juntadas planilhas que trariam toda a apuração realizada pela Fiscalização.

Asseverou que, em que pese ser possível concluir que compreendeu as acusações que lhe foram imputadas, inclusive, apresentando sua defesa e manifestações à diligência, não se pode negar a existência de vício na documentação que instruiu a autuação e, muito menos, que esse vício, se não impediu, ao menos prejudicou o seu pleno exercício do direito de defesa, fato a ensejar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, afirmou que a exigência viola o princípio constitucional da não cumulatividade, disciplinado no Art. 155, §2º da Constituição Federal de 1988 e nos Arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, onde só são excepcionados os casos de isenção ou não incidência, que não se confundem com a hipótese de redução de base de cálculo, não podendo prevalecer o entendimento de que a redução de base de cálculo é uma isenção parcial, sendo ilegal e inconstitucional qualquer limitação ao referido princípio por legislador infraconstitucional.

Alegou que foram glosados créditos com base em valores relativos a operações interestaduais, as quais não são contempladas com o benefício da redução de base de cálculo previsto no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00, relativo ao qual é signatário de Termo de Acordo Atacadista com o Estado da Bahia, conforme Parecer nº 1.709/2005.

Discorreu sobre a desproporcionalidade entre a infração cometida e a multa aplicada no percentual de 60%, a qual atribuiu natureza confiscatória, colacionando excerto de ementa de julgado do STF, no qual foi reduzida uma multa moratória de 30% para 20%.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário, dadas as razões que atestam a nulidade e a improcedência do Auto de Infração, e, subsidiariamente, caso assim não se entenda, o afastamento da multa aplicada ou, ao menos, a sua redução para patamar não confiscatório.

Protestou pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário.

Solicitou que as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente, sob pena de nulidade, em nome do seu advogado, tendo indicado seu nome e endereço profissional.

Registro a presença da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Natália Lira Lima, OAB/SP nº 376.830.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão da falta de 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.

Saliento que as intimações são efetuadas nos termos previstos no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

De logo, ressalto que esta Câmara não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, não cabendo também a este órgão julgador a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 167, I e III do RPAF/99.

Esclareço ainda, que a multa aplicada no percentual de 60% está prevista no Art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Não vislumbro vício de motivação: foi exigido ICMS a partir da constatação de que o Autuado não efetuou o estorno dos créditos fiscais em percentual superior a 10% do valor das operações de entradas de mercadorias, bens e serviços, conforme previsto no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00.

Conforme bem explicado no Acórdão recorrido, a partir do valor do imposto apurado nos demonstrativos que integram o Auto de Infração, o sistema SLCT indica a base de cálculo e a alíquota interna de 18%.

Isso advém do fato de que este tipo de infração não decorre da aplicação de uma alíquota específica, não tendo gerado nenhum prejuízo à defesa do Autuado, pois conforme reconheceu o próprio Autuado, o mesmo compreendeu as acusações que lhe foram imputadas e se manifestou de forma clara quanto ao mérito da autuação.

Portanto, com base no princípio *pas de nullité sans grief*, inserto no §2º do Art. 18 do RPAF/99 e no parágrafo único do Art. 283 do novel CPC, rejeito a nulidade suscitada.

No mérito, passando ao largo das questões de ilegalidade e inconstitucionalidade, sobre as quais não foi atribuída competência a este CONSEF, temos que nos debruçar sobre o que determina o Termo de Acordo de Atacadista, do qual o Autuado é signatário, a partir do Decreto nº 7.799/00, em especial os seus Arts. 2º e 6º, *in verbis*:

*“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% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria.*

...

*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.”*

O Art. 6º, do Decreto nº 7.799/00, estabelece que só é permitido o creditamento de valores que não excederem o percentual de 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

Tal limitação de créditos fiscais não viola o princípio da não cumulatividade, como entendeu o Autuado, porque se trata de um benefício fiscal em que foi concedida redução considerável no débito do imposto, em que os valores a pagar são bem menores do que os calculados sem a consideração do benefício.

Por este motivo, o limite estabelecido não está atrelado a uma determinada alíquota a ser aplicada nas saídas, seja de 7%, 12%, 17%, 18%, ou qualquer outra, tendo sido fixado um percentual no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00.

Ressalto que o STF tem reafirmado a posição, segundo a qual a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de anulação proporcional de crédito de ICMS relativo às operações anteriores, conforme a Tese de Repercussão Geral nº 299, baseada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 635.688.

Para que não ocorra a violação ao princípio da não cumulatividade, foi concedido um crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria, o que equivale a um percentual de 2% sobre a base de cálculo das saídas.

Este percentual garante um crédito fiscal em valor igual ou superior ao que deveria ter sido estornado na entrada, já que é aplicado sobre os valores de venda, geralmente superiores aos valores de aquisição.

Diante do exposto, não procedem as alegações do Autuado de que deixou de utilizar crédito fiscal em operações não beneficiadas, pois recebeu o direito a utilizar crédito presumido em valor igual ou superior ao decorrente da limitação prevista no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00.

Saliento que essa mesma matéria foi julgada procedente por unanimidade no Acórdão CJF nº 0314-12/17.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293872.0003/19-4**, lavrado contra **DANONE LTDA.**, no valor de **R\$ 522.596,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS