

PROCESSO - A. I. Nº 278904.0010/20-9
RECORRENTE - QUÍMICA AMPARO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0068-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/10/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0270-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS COM SAÍDAS BENEFICIADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O sujeito passivo, signatário do Termo de Acordo relativo ao Decreto nº 7799/00, deixou de estornar crédito fiscal proporcional às saídas beneficiadas com redução da base de cálculo, previsto no art. 6º do Decreto nº 7799/00. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão recorrido. Indeferido pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JF, proferida através do Acórdão nº 0068-03/22-VD, a qual se refere ao Auto de Infração em lide, lavrado para exigir do estabelecimento autuado, com Inscrição Estadual nº 64.389.200, crédito tributário de R\$700.299,15, acrescido da multa de 60%, inerente aos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, por deixar 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 termos do art. 6º do Decreto nº 7.799/00 (Infração 01.05.03).

A Decisão recorrida considerou Procedente o Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

No mérito, o Autuado foi acusado de 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, nos termos do art. 6º do decreto 7799/00.

A empresa firmou Termo de Acordo de Atacadista para utilização de tratamento tributário específico nas suas operações comerciais, e que consta estipulado no Decreto nº 7799/2000.

Neste caso, assim dispõe o art. 6º do citado Decreto:

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 base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

O defendente contestou a exigência fiscal, afirmando dividir as operações autuadas em três partes: (i) reconheceu ter cometido a infração apontada, realizando o recolhimento dos valores correspondentes; (ii) disse tratar-se de operações de devoluções, portanto a autuação não procede; (iii) não pode admitir a exigência do estorno, uma vez que procedeu a operações com crédito presumido e não com redução da base de cálculo, conforme equivocadamente teria afirmado o Agente Fiscal.

Sobre as operações cujos valores foram recolhidos, declaro procedentes considerando que sobre os mesmos, não há mais lide a ser apreciada.

No que diz respeito a alegação de que consta no levantamento fiscal operações referentes a devoluções, não

procede. Além de o Autuado não apontar objetivamente, quais seriam estes documentos, examinando o levantamento fiscal não vislumbro nos autos qualquer registro ou documento fiscal que nos conduza a esta conclusão.

Registro por importante, que o Autuante apensou ao presente PAF, cópias das notas fiscais e do livro de Entradas e Saídas (EFD) do contribuinte, onde se pode constatar as operações autuadas, conforme cópias da EFD fls. 83/119 e mídia eletrônica CD, com comprovante de recebimento pelo Autuado, fls. 216 a 219.

Quanto a alegação defensiva de que não pode admitir a exigência do estorno, uma vez que teria utilizado crédito presumido, em operações não sujeitas a redução de base de cálculo ou isenção, também não pode prosperar. O defendente não esclareceu, nem comprovou, sob qual embasamento legal se enquadra, o que afirma ser crédito presumido, que o autorizaria a utilizar, nas saídas, uma carga tributária de 10%, conforme registrado em sua escrituração fiscal.

O defendente alegou, que a carga tributária de 10% nas saídas, nos termos do decreto 7799/00, se aplicaria as operações internas, portanto estariam fora desta regra, as operações interestaduais.

O Autuante em sede de informação fiscal, lembrou que as operações interestaduais realizadas pelo defendente com alíquotas superiores a 10% (dez por cento), também foram objeto de estorno de débito por parte da autuada, segundo disposto no art. 2º dec. 7.999/00, conforme registrado na sua escrituração fiscal do período autuado, demonstrado as fls. 26 a 30 do PAF, razão pela qual, também estariam sujeitas ao estorno previsto no art. 6º do dec. 7799/00.

Sendo assim, dúvidas não há, de que também nas operações interestaduais com destaque de 12%, deverá ser realizado o estorno previsto nos termos do art. 6º do multicitado decreto 7799/00.

O defendente disse ainda, que na presente autuação haveria violação ao princípio da não cumulatividade, restringindo seu direito ao creditamento, veiculado exclusivamente por decreto estadual, visto que o Dec. 7799/00 não estaria amparado por lei estadual e ou lei complementar federal que permita a restrição do crédito dessa maneira.

Esta alegação não se sustenta. Ressalto que esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Vale lembrar, que ao longo de sua peça defensiva depreende-se claramente que o Autuado compreendeu perfeitamente a irregularidade ora em discussão. A empresa firmou Acordo de Atacadista para utilização de tratamento tributário específico nas suas operações comerciais, e que consta estipulado no Decreto nº 7799/2000. Ou seja, para usufruir do benefício fiscal da redução de base de cálculo nas suas operações de saídas, de forma a se submeter a uma carga tributária equivalente a 10%, se faz necessário ser signatário de um Acordo com o estado da Bahia. Neste Termo de Acordo firmado pelo contribuinte, se encontra expresso que o benefício fiscal é dado sob condição, especialmente no caso destes autos, aquela especificada no multicitado § 6º do decreto 7799/00.

Conforme acertadamente afirmou o Autuante, o procedimento do defendente é contraditório, pois utiliza-se dos benefícios do Dec. 7799/00, naquilo que lhe parece favorável, a redução de carga tributária nas operações de saídas internas, prevista no art. 1º, ao tempo em que questiona a legitimidade do mesmo decreto estadual, no tocante ao estorno dos créditos apropriados em percentual superior àquele efetivamente utilizado nas operações de saídas, nos termos do art. 6º, do retro mencionado decreto.

Analizando detidamente o levantamento fiscal, entendo que o lançamento de ofício se encontra em perfeita consonância com a determinação do § 6º do decreto nº 7799/00, não havendo qualquer reparo a ser feito na metodologia aplicada pelo Autuante. Tampouco existe violação ao princípio da não cumulatividade.

Ressalto que o lançamento do crédito na escrita fiscal importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário que se comprove a regularidade do lançamento. Neste caso, trata-se de condição imposta pela legislação que estabelece as providências para a hipótese de utilização do crédito, e que para ser legítimo se faz necessário que esteja destacado corretamente no documento fiscal e que atenda estritamente aos critérios definidos para sua utilização.

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir formas de apurar e recolher o tributo devido.

A respeito do pedido da defesa, sobre o cancelamento ou redução da multa aplicada, deixo de acatá-lo, pois a penalidade sugerida pelo Autuante se encontra em absoluta consonância com a legislação de regência, art. 42 da Lei 7.014/96, no inciso VII, alínea “b”, e esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação

tributária, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual conforme já registrado neste voto.

[...]

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, às fls. 300 a 312v dos autos, onde, inicialmente diz que o Auto de Infração pode ser dividido em 3 partes, quais sejam:

- i) a necessidade de redução proporcional do crédito de ICMS, na entrada das mercadorias, quando tiver havido a correspondente redução nas saídas internas das mercadorias;*
- ii) a alegação de existência de limite para o creditamento de ICMS, decorrente de operações interestaduais, em que foi concedido benefício fiscal, nos termos do Decreto nº 7.799/00, e*
- iii) ocorrência de glosa no creditamento de operações de devolução de mercadorias, tendo como objetivo a anulação da operação anterior.*

Quanto à primeira questão suscitada, reconhece a infração cometida, requerendo a juntada do comprovante de recolhimento do valor cobrado, correspondente a R\$323.984,98, calculado com base no desconto de multa de 70%, concedido pelo art. 45, I da Lei nº 7.014/96, do que requer “baixa” do valor reconhecido, permanecendo a discussão quanto ao saldo remanescente da autuação.

Inerente às demais partes da infração, diz que apresentou impugnação (fls. 226/236) demonstrando que as operações realizadas se deram de forma legítima, uma vez que acabou por proceder à presente autuação, em face de um evidente erro de premissa, sem que possa, portanto, ser mantida a cobrança, uma vez que:

- i) com relação a falta de efetivação do estorno, procedeu às operações de apropriação de crédito presumido de ICMS e não como constou do Auto de Infração, como sendo redução da base de cálculo do ICMS, não obstante tenha direito ao Regime Especial previsto no Decreto nº 7799/00;*
- ii) ocorrência de violação ao princípio da não-cumulatividade, tendo em vista que a legislação baiana foi veiculada por decreto estadual, sem amparo em lei estadual, além de não haver previsão em lei complementar federal para se aplicar a restrição do crédito, como ocorreu;*
- iii) com relação às devoluções de mercadorias, diz não poder se cogitar na hipótese de estorno dos créditos, pois ao serem devolvidas as mercadorias, a respectiva operação é anulada, devendo, somente, ser reproduzida na nota fiscal todos os elementos nela constantes, e;*
- iv) por fim, diz ter demonstrado ser indevida a imposição da multa em patamar extorsivo, além do limite do não confisco.*

Diz que a JJF não se preocupou em proceder a uma breve análise da documentação acostada que comprova que as operações se deram de forma lícita e correta, impondo-se o Recurso Voluntário com o fim de se reformar a Decisão recorrida pela improcedência da exigência, já que apenas nas operações internas exige-se estorno dos créditos de ICMS, sendo que nas operações interestaduais inexistente tal exigência, restando evidente que o Acórdão recorrido se mostra descabido por tomar por base conclusões que não correspondem à realidade, sendo necessária a realização de diligência para se comprovar a maneira pela qual as operações são realizadas pelo recorrente, visto que a JJF, de forma equivocada e “solta”, asseverou que o autuado não teria obedecido o disposto no Decreto nº 7799/00, relativamente às saídas das mercadorias com redução da base de cálculo do ICMS.

Reitera da necessidade de analisar toda a documentação constante do PAF, sendo relevante o fato de que somente é possível a realização de estorno de créditos, com base no Decreto nº 7799/00, na hipótese de se tratar de operações internas e não interestaduais, como ocorre, eis que reconheceu e recolheu o débito quando constatou operações internas. Portanto, a discussão diz respeito

apenas às operações interestaduais, cuja exigência de estorno dos créditos de ICMS é indevida.

Ante o exposto, diz que a exação fiscal se encontra repleta de vícios, não merecendo prosperar a Decisão recorrida, sem que, ao menos, seja convertido o julgamento em procedimento revisional, conforme requerido em sua defesa, com a finalidade de comprovar que a auditoria desconsiderou o quanto constante no Decreto nº 7799/00.

Em seguida, tece considerações sobre a legítima apropriação do crédito presumido de ICMS, decorrente de operações interestaduais realizadas, pois os dispositivos utilizados para exação fiscal estabelecem a necessidade de ser efetuado o estorno de crédito, na hipótese em que houver benefício da redução da base de cálculo na saída, unicamente nas operações internas realizadas, sem que, contudo, tenha sido feito menção a qualquer hipótese às operações interestaduais.

Diz que os art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e art. 312 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), que deram respaldos à autuação, estabelecem normas específicas sobre a exigência de se proceder ao estorno dos créditos decorrentes das entradas de mercadorias, cujas saídas forem beneficiadas com redução da base de cálculo do ICMS. Contudo, no presente caso, as operações realizadas não decorreram de redução da base de cálculo, mas, sim, de legítima apropriação de crédito presumido de ICMS, nos termos previstos nos arts. 1º e 6º do Decreto nº 7799/00.

Ressalta, ainda, que *“E nem se alegue, como pretendeu a D. Julgadora, em sua r. sentença, afirmar que a Recorrente teria realizado as operações com crédito presumido, sem previsão legal para tanto, uma vez que qualquer interpretação em sentido contrário violaria, primeiramente, o princípio da legalidade estrita, haja vista que uma interpretação distorcida do art. 6º, do referido decreto, para com relação à recorrente, levaria à conclusão de que, sem lei, estar-se-ia permitindo a restrição de um crédito legítimo, destacado no documento fiscal, não havendo na saída qualquer redução de base de cálculo ou isenção parcial”*, pois, o próprio art. 2º do Decreto nº 7799/00 autoriza essa operação, nas hipóteses de realização de operações interestaduais, do que cita dispositivos legais, jurisprudência acerca da não-cumulatividade do ICMS e tece considerações sobre a manifesta violação ao princípio da não cumulatividade.

Por fim, faz alegações relativas ao direito de apuração de créditos de operações de devolução de mercadorias, tendo como objeto a anulação da operação anterior, do que diz anexar arquivo em mídia com operações de devolução realizadas, as quais não cabem o estorno (art. 93, VI, RICMS).

Requer que o Recurso Voluntário seja provido para declarar a insubsistência do Auto de Infração; subsidiariamente, a conversão do PAF em diligência para provar a legitimidade das compensações efetuadas e que todas as intimações sejam, exclusivamente, realizadas em nome dos advogados Eduardo Pellegrini de Arruda Alvim, OAB/SP nº 118.685, e Fernando Crespo Queiroz Neves, OAB/SP nº 138.094, à Rua Atlântica, nº 516, Jardim América, São Paulo, CEP 01440-902, e-mail: publicacoes@arrudaalvim.com.br, sob pena de nulidade.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, exarada através do Acórdão JJF nº 0068-03/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do sujeito passivo, signatário do Termo de Acordo relativo ao Decreto nº 7799/00, o valor nominal de R\$700.299,15, acrescido da multa de 60%, inerente aos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, por deixar 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 termos do art. 6º do aludido Decreto.

Inicialmente, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, assim como em razão de destinar a verificar fatos vinculados à

escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, inclusive para comprovar qualquer inconsistência do levantamento fiscal e motivar a diligência pretendida.

Do valor nominal exigido de R\$700.299,15 o recorrente reconhece e recolhe R\$250.704,66, com os devidos acréscimos tributários, perfazendo o montante de R\$323.984,98, conforme documentos às fls. 258/259 dos autos, impugnando o valor principal remanescente de R\$449.594,49, sob a alegação, em síntese, de ser legítima apropriação de crédito presumido de ICMS, nos termos previstos nos arts. 1º e 6º do Decreto nº 7799/00, na hipótese das operações de vendas interestaduais, como também de que, em relação às devoluções de mercadorias, não se pode cogitar estorno dos créditos, tendo direito de apurar crédito com o objetivo da anulação do débito da operação anterior.

Da análise de tais razões recursais, há de registrar que o recorrente se equivoca ao alegar que, do valor exigido de R\$700.299,15, teria direito ao crédito presumido de ICMS, equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou, como estabelece o art. 2º do Decreto nº 7799/00, como também de que teria direito do crédito na hipótese de devoluções de vendas de mercadorias, com o objetivo da anulação do débito da operação anterior, pois, conforme se comprova da análise dos exemplares do demonstrativo que fundamenta a infração, às fls. 21 a 25 dos autos, a exação decorre da falta do estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, proporcional ao valor das saídas subsequentes com redução da base de cálculo, nos termos do art. 6º do Decreto nº 7.799/00, a seguir transcrito:

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 base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

Portanto, no caso concreto, não se trata do crédito presumido de ICMS equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações de vendas interestaduais que realizou, como estabelece o art. 2º do Decreto nº 7799/00, mas, sim, do limite de créditos nas aquisições de mercadorias ao percentual de 10%, previsto no art. 6º do mesmo diploma legal, em razão das saídas internas subsequentes ocorrerem com redução da base de cálculo em 41,176%, equivalente à carga tributária de 10%, como previsto no art. 1º do aludido Decreto.

Válido registrar que o dito crédito presumido de ICMS equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações de vendas interestaduais se trata de um estorno parcial do débito incidente nas operações interestaduais de saídas, com carga tributária correspondente à alíquota de 12%, em decorrência da limitação dos créditos fiscais a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição. Porém, tal crédito presumido só ocorre em momento superveniente, quando se realiza operações interestaduais de vendas à alíquota de 12%, e não se confunde com o estorno de crédito previsto no art. 6º do citado Decreto.

Ademais, verifica-se no Registro de Apuração do ICMS que o contribuinte se utiliza do dito crédito presumido, a exemplo da fl. 88 dos autos, no valor de R\$171.068,91, inerente ao mês de abril/2016.

Do mesmo modo descabe a alegação recursal de que não se pode cogitar estorno dos créditos em relação às devoluções de mercadorias, pois, apesar da constatação de operações sob código 2202 no levantamento fiscal, o direito de crédito para anulação do débito da operação de venda anterior é limitado à carga tributária de 10%, **pois esta é a efetiva carga tributária incidente na operação de venda**, objeto de devolução, em decorrência do próprio crédito presumido à época da operação da venda, de modo a contemporizar com o crédito fiscal a 10% das entradas (art. 2º do dito Decreto).

Logo, ao contrário do que aduz o recorrente, tais equalizações decorrem, justamente, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, razão da proporcionalidade para compensação do

crédito com o débito efetivo na operação subsequente, minimizado em função da redução da base de cálculo e consequente carga tributária, devendo-se estornar o valor do crédito sobressalente.

Quanto a alegação de ser indevida a imposição da multa em patamar extorsivo, deve-se registrar que tal penalidade é prevista em lei e, nos termos do art. 125, III do COTEB (Lei nº 3.956/81), falece competência ao CONSEF a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, o que nos impossibilita de tal análise.

Por fim, quanto a pretensão de que todas as intimações sejam, exclusivamente, realizadas em nome dos seus advogados, sob pena de nulidade, recomenda-se que seja atendido o pleito do requerente, em que pese salientar que, nos termos do art. 108 do RPAF, a intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, **independentemente da ordem**.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278904.0010/20-9, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$700.299,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo-se homologar os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS