

**PROCESSO** - A. I. Nº 279459.0015/21-8  
**RECORRENTE** - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0082-02/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/04/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Os estornos devidos em função do art. 6º do Decreto nº 7.799/2000 não dependem da efetiva saída das respectivas mercadorias. Legislação estadual que determina o estorno na entrada, sem autorizar a adoção de metodologia distinta pelos contribuintes. Preliminar de nulidade rejeitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto(s) em face do Acórdão nº 0082-02/22-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 07/06/2021 no valor histórico de R\$143.003,05, abordando a(s) seguinte(s) infração(ões):

***Infração 01 – 001.005.003** – 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 a parte proporcional da redução, nos meses de setembro a novembro de 2018.*

*Contribuinte é signatário de Termo de acordo relativo decreto 7799/00 onde se beneficia conforme Art. 1 desse decreto da redução da base de cálculo em todas as suas operações internas em 41,176% de forma a carga tributária ficar em 10,59% a partir de 10 de março de 2016.*

*Para as operações interestaduais o contribuinte utiliza o crédito presumido de 16.667% sobre o valor do imposto conforme Art. 2 desse mesmo decreto de forma a carga tributária ficar em 10%.*

*Em contrapartida, conforme Art. 6 o contribuinte terá que limitar em 10% do valor do crédito do ICMS relativo suas aquisições de com alíquotas iguais e superiores a 10%.*

*O que diz o Art. 6 do decreto 7799/00 com muita clareza?*

*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. (Redação dada ao caput pelo Decreto nº 13.339, de 07/10/11, DOE BA de 08/10/11, com efeitos a partir de 01/11/11).*

*Contribuinte incorre no erro quando não limita em 10% o imposto relativo as entradas das mercadorias, e em diversas ocasiões essa infração já teve procedência nos julgamentos conforme Acórdãos CJF 0314 – JJF 0163 – JJF 0233.*

*Tudo conforme demonstrativos analíticos, livros apuração ICMS (EFD) e acórdãos gravados em DVD anexo.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.*

*Constato que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, cuja ciência se deu através de assinatura digital em 13/04/2021 (fl. 05).*

*A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 06 a 11, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 12.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, 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, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma de objetiva peça de impugnação, além de manifestação posterior.*

*Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise das mesmas.*

*O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo a atividade econômica principal de “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - hipermercados”, CNAE 47.11-3-01, e secundária de “Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios”, estabelecido no município de Salvador.*

*A acusação é a de que teria deixado de realizar estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, diante do fato de o contribuinte estar amparado pelos benefícios fiscais estabelecidos no Decreto 7.799/00.*

*Em relação ao argumento de violação de diversos princípios processuais, dentre eles o da ampla defesa, verdade material, legalidade objetiva e informalismo, diante do entendimento defensivo de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência dos fatos geradores que dariam ensejo ao crédito tributário constituído pela autuação impugnada, não posso acolher.*

*E justifico: a infração se encontra estribada em levantamento e demonstrativos que as atestam, de forma analítica, constante da mídia de fl. 12, os quais indicam e precisam todos os elementos necessários para a perfeita indicação da mesma, inclusive listam, documento a documento, aqueles que serviram de base para a autuação (número do documento fiscal, data, unidade da Federação, CNPJ, número do item, código do produto, NCM, descrição do item, unidade, quantidade, valor do item, base de cálculo do ICMS, alíquota do ICMS, valor do ICMS, bem como os resumo de forma sintética, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente às acusações postas.*

*Além disso, foram acostados aos autos os Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias, dos meses autuados, extraídos da respectiva EFD do estabelecimento autuado, transmitido para a SEFAZ, onde consta no campo destinado a “Demonstrativo do Valor Total dos Ajustes a Débito”, codificado como BA009999, os valores de “Estorno de Crédito Previsto Conf. Art. 3-B, 3-D e 3-E Decreto 7.799/2000 Regime Especial”, escriturados pelo mesmo, com base nos documentos fiscais recebidos e emitidos no período.*

*Logo, os dados, elementos e provas da acusação estão sim, presentes na autuação, não podendo prosperar argumento em contrário, diante do cumprimento da legislação pertinente.*

*Assim, as acusações, diferentemente do entendimento da defesa, foram sim, provadas, e se encontram devidamente embasadas em elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de o mesmo atender aos pressupostos legais vigentes, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.*

*Por outro lado, os fatos geradores estão perfeitamente delineados, calcados na legislação, e como já dito, fartamente comprovados por documentos fiscais emitidos e recebidos pelo contribuinte, além de sua EFD, tanto é assim que a empresa alinhou fatos, eventos e carregou documentos a sua impugnação, o que conduz à conclusão de ter entendido perfeitamente as acusações postas, e dispor de elementos probantes capazes de elidir ou reduzir as acusações inseridas no corpo do Auto de Infração.*

*O argumento de falta de certeza jurídica do lançamento não há de prevalecer, tendo em vista que todos os documentos arrolados nos demonstrativos elaborados pelo autuante e seus respectivos elementos foram retirados da escrituração fiscal apresentada pelo mesmo, não tendo cabimento, pois, a sua apresentação em cópia ou indicação das chaves de acesso, desde quanto tais dados se encontram em poder da empresa autuada.*

*Além disso, a nota fiscal eletrônica tem existência apenas virtual, não mais física, podendo ser acessada eletronicamente, sendo a sua representação física o DANFE que se encontra em poder da empresa, em relação aos documentos fiscais listados nos demonstrativos elaborados pelo Fisco, não sendo, como pretende a defesa, uma obrigação do Fisco em apresentá-los, desde quando são de pleno conhecimento da autuada, vez que assim não fosse, não estariam na EFD transmitida pela mesma, com base em sua movimentação comercial de compra e venda, e que estão tais dados em seu poder, ainda que de forma virtual ou eletrônica.*

*Registro o fato de em sede de informação fiscal, o autuante ter anexado em meio físico, algumas notas fiscais*

tanto de entradas quanto de saídas às fls. 81 a 89, em atenção ao argumento defensivo, bem como inserido os documentos fiscais reclamados na impugnação na mídia de fl. 80, em relação a qual a empresa não teceu qualquer comentário em sua manifestação posterior.

Na eventual hipótese de haver reparos ou ajustes a serem feitos no lançamento não o conduzem, necessariamente a nulidade, vez que corrigíveis, mas sim, em nome da justiça fiscal, na redução ou mesmo exclusão, em nada prejudicando o contribuinte autuado, caso cabível.

De igual maneira, a alegada 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 prática do contribuinte que seria contrária à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

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 pleno conhecimento.

Esclareço 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, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

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-se-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, 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”*.

Tais argumentos servem para o não acolhimento das preliminares arroladas.

Em relação ao pedido para realização de perícia técnica, de plano indefiro, frente ao 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” (grifei).*



*A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pautava no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.*

*Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, apenas se atendo a pedido de maneira genérica e global, sem especificidade.*

*No mérito, a acusação é de o sujeito passivo ter deixado 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 a parte proporcional da redução*

*O 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% (dezesseis 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.*

*Por outro lado, o artigo 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96, não possibilita a apropriação de créditos fiscais relativos a entradas de mercadorias no estabelecimento para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou for isenta do imposto:*

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

*(...)*

*§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*(...)*

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

*Como bem sabido e consolidado, o entendimento não só doutrinário, como também jurisprudencial é de que*

*redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, e nesta condição, em decorrência da redução de base de cálculo, o montante da parcela reduzida não será tributada, sujeitando essa parcela às normas aplicáveis à isenção.*

*Já o § 8º do mesmo artigo 29 da mesma Lei 7.014/96, determinou regras a serem observadas relativamente a apropriação de créditos fiscais:*

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

*O RICMS/12, por sua vez, a este respeito, assim determina:*

*“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:*

*I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;*  
*(...)*

*§ 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;*

*§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”.*

*Ou seja, quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, mas sem fixação expressa da carga tributária, o valor do estorno será proporcional à redução ocorrida.*

*Com isso, visou o legislador garantir a apropriação de crédito fiscal até o percentual estabelecido como carga tributária, se constituindo como um benefício fiscal em relação à regra geral, na qual todo o crédito fiscal proporcional à base de cálculo reduzida não deveria ser apropriado.*

*Da interpretação 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, reforço.*

*Assim, também não há por que se falar em possibilidade de ferir o princípio da não cumulatividade, pois a regra geral é que a redução do crédito fiscal deve ser proporcional ao percentual da redução da base de cálculo aplicada.*

*Não procede a afirmação do autuado, de que não foi observada a proporção das saídas com benefício em relação ao total, para efeito de estorno dos créditos fiscais relativo às operações anteriores de entrada das mercadorias, à vista dos elementos constantes no processo, inclusive a planilha de fl. 06, detalhando por mês de ocorrência os percentuais de saídas com redução de base de cálculo e o percentual de saídas sem tal redução.*

*E ainda a propósito de tal tema, e diante dos 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, como, aliás, já firmado anteriormente.*

*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”.

Em relação ao argumento defensivo de que o autuante teria considerado todas as entradas ocorridas no mês, ao invés de apurar as saídas ocorridas com base de cálculo reduzida, observo que o mesmo se encontra equivocado, à vista do “Demonstrativo de Estorno de Crédito Realizado a Menor Relativo Decreto 7.799/00” encontrada à fl. 06 dos autos, onde se percebe o percentual das saídas mensais ocorridas com redução de base de cálculo de 40,63% para o mês de setembro, 43,01% para outubro e 45,47% para o mês de novembro, todos de 2018.

Na EFD também consta o valor do estorno de débito apurado pelo contribuinte, obviamente com base nas suas saídas tributadas com redução de base de cálculo, aproveitada e utilizada pelo autuante para chegar às conclusões descritas no lançamento, conforme indicação no corpo do Auto de Infração, motivo pelo qual se equivoca o contribuinte ao criticar o lançamento, por entendê-lo baseado nas entradas e não nas saídas.

Tal demonstrativo, de igual forma, vai de encontro a assertiva da defesa de que todas as operações de compras ocorridas em cada período teriam sido consideradas, ao invés das operações de vendas realizadas, até pelo fato de o autuante ter observado que foram consideradas apenas as saídas internas, desprezadas para efeito de cálculo do estorno as operações de transferências internas, motivo pelo qual chegou a tais percentuais.

Isso diante do fato de a autuada ao adquirir mercadorias e serviços faz o uso integral do crédito da nota fiscal e, ao final da apuração, tem a obrigação de estornar referido crédito, se vinculado a operações subsequentes beneficiadas com redução de base de cálculo. Neste sentido, observou o fiscal autuante que não foi efetuado o estorno respectivo e exigiu, tão somente, a diferença entre o crédito lançado na escrita fiscal da empresa e o



*crédito admitido (limitado a 10% do valor da operação de entrada), não respeitado pelo contribuinte.*

*Constato ter o autuante utilizado de forma correta a base de cálculo e os dispositivos normativos em vigor e, portanto, os valores exigidos não traduzem em qualquer incerteza, tal como alegado, razão pela sua manutenção.*

*Assim, inexistindo qualquer dúvida acerca da capitulação legal do fato, natureza ou circunstâncias materiais do fato ou natureza ou extensão dos seus efeitos, além de autoria, imputabilidade ou punibilidade, não há de se aplicar o artigo 112 do CTN, como requerido.*

*No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “exorbitante” da multa sugerida na autuação (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, 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, como já visto anteriormente, 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 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 nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades por infração da legislação do ICMS.*

*Com a edição da Lei nº 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.*

*Assim, não se pode arguir, como feito, arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.*

*Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, 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:*

*“...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.*

*E aqui vale a observação frente a assertiva do contribuinte de não ter agido com má-fé, de que, em primeiro lugar, em momento algum dos autos consta tal afirmativa, de quem quer que seja, e em segundo, na forma do artigo 136 do CTN, “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, além do que a penalidade aplicada não representa qualquer agravamento frente a prática observada em relação ao sujeito passivo.*

*Ressalto que no caso em tela, em qualquer momento se aventou a possibilidade de existência de prática do contribuinte na qual agisse com dolo, fraude e simulação, motivo pelo qual as considerações neste sentido são totalmente inócuas, não merecendo qualquer outra observação.*

*Isso significa dizer que tal regra não exclui a prova da boa-fé ou da inexistência de prejuízo para a Fazenda Pública, mas sim, que não se aplica o princípio da responsabilidade subjetiva na verificação do dolo e culpa do contribuinte como regra geral, mas o princípio da responsabilidade objetiva, com eventuais atenuações interpretativas.*

*A respeito, Sacha Calmon Navarro Coelho (Teoria e Prática das Multas Tributárias, Rio de Janeiro, Forense, 1992) nos ensina: “a infração fiscal é objetiva na enunciação, mas comporta temperamentos...configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer ou não fazer previstos na legislação”.*

*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 nº 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.*

*Diante das expostas razões, e tendo em vista o procedimento fiscal se apresentar como correto, voto pela*



*procedência do Auto de Infração.*

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, sustenta a nulidade da autuação por ausência de comprovação da infração, o que constitui preterição do seu direito de defesa e descumprimento de dispositivo legal. Indica que o autuante apresentou planilha contendo data de emissão da nota fiscal, CNPJ do emitente, CFOP da operação, número da nota e a descrição do item, mas deixou de apresentar a cópia dos referidos documentos ou, pelo menos, sua chave de acesso.

Sustenta também ser imprescindível demonstrar a efetiva saída das mercadorias consideradas para lastrear o cálculo proporcional exibido nas referidas planilhas e justificar os valores dispostos no resumo, de modo que a sua ausência faz com que os valores do estorno não guardem a necessária vinculação com a participação da saída, prejudicando o cálculo da diferença não estornada.

Defende que a validade da ação fiscal depende da apresentação das notas fiscais de entrada, para comprovar a escrituração do crédito proporcional, junto com as notas de saída contendo as operações realizadas com redução de base de cálculo, correspondente à parte proporcional da redução, sendo insuficiente para suprir a falta a alegação de que se trata de documento do conhecimento da recorrente pois a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigação prevista em lei.

No mérito, relata que o autuante adotou o estorno proporcional às saídas do mês, ainda que a mercadoria não tenha efetivamente saído, ignorando que, ao adquirir bens ou mercadorias, se credita pela operação e somente realiza o estorno quando da saída efetiva, pois desconhece a tributação futura, conforme a operação seja interna ou interestadual, está sujeita à redução de base de cálculo, haja vista que nem todas as suas saídas estão sujeitas à redução de base de cálculo e, por consequência, ao estorno proposto.

Indica que somente deve realizar o estorno quando há saída com redução de base de cálculo e não no mês da aquisição, como propõe o autuante.

Reforça que não tem como determinar se a saída será interna, com redução de base de cálculo, ou interestadual, sem redução, de modo que a compensação integral do crédito fiscal na aquisição e respectivo estorno somente ocorre na saída interna com redução de base de cálculo. Afirma ser a regra se creditar do imposto, diante do princípio da não-cumulatividade, que não contempla dentre as suas vedações a aquisição de mercadoria sujeita à venda com redução e base de cálculo.

Complementa que o art. 21 da LC 87/96 trata das hipóteses de estorno de crédito, inclusive quando a saída subsequente for não tributada ou isenta, e imprevisível por ocasião da aquisição, se adequando ao caso em discussão, de modo que, se o crédito pertinente a mercadoria que sai em operação não tributada ou isenta, cuja circunstância é desconhecida na aquisição, deve ser estornado, é legítimo o seu aproveitamento na entrada, cabendo seu estorno apenas na saída efetiva, indicando que os arts. 29 e 30 da LC 87/96 caminham no mesmo sentido.

Defende a legalidade do procedimento adotado, observando que o autuante deixou de comprovar que as operações de entrada consideradas tiveram saída efetiva nos períodos autuados, o que prejudica grosseiramente o lançamento, pois pelos seus dados pode-se concluir que não propõe o estorno do crédito quando ocorre a saída da mercadoria, mas quando da aquisição, considerando o índice de participação das saídas internas do mês de referência com as saídas totais, ainda que não tenha ocorrido saída naquele mês.

Registra que sem a comprovação das saídas efetivas não há que se falar em estorno, sendo legítimo o crédito, inexistindo provas da comercialização das mercadorias, não se podendo falar em estorno das mercadorias que permanecem no seu estoque.

Reproduz exemplo do cálculo que entende correto para defender que a cobrança é nula e/ou improcedente diante das imprecisões apontadas, demonstrando que o procedimento utilizado não é absoluto para verificar o estorno devido, sendo impossível transferir para a recorrente o ônus de

comprovar o lançamento, que pertence ao Fisco.

Diz ainda que a multa aplicada é exorbitante, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, já tendo o STF confirmado como razoável o patamar entre 20% e 30% para multas tributárias. Protesta ainda pela aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte* na aplicação da legislação.

Conclui requerendo o provimento do recurso.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

## VOTO

Inicialmente, indefiro a preliminar de nulidade. Diferentemente do que a recorrente alega, é possível constatar que o presente lançamento se cercou de todas as formalidades legais, sendo fornecido à autuada todos os elementos necessários para compreensão da autuação. Os precedentes invocados nas razões recursais refletem situações completamente distintas, indicando expressamente a ausência de condições para compreender o trabalho fiscal, o que não é o caso desses autos.

Ademais, o autuante esclareceu na informação fiscal como o cálculo foi realizado, conforme trecho a seguir transcrito:

*“[...] Destacamos também que a apuração pela fiscalização do estorno de crédito foi realizada respeitando a proporção das saídas tributadas com o benefício fiscal da redução da base de cálculo de forma que parte das operações de saídas que não tiveram o benefício não sofresse o estorno de crédito. (vide aba “proporção” na planilha de nome “Estorno crédito 77992018” gravada em DVD anexo ao PAF).*

*Foram somente estornados os créditos de aquisições de mercadorias **vinculadas a operações de saídas com uso do benefício fiscal**, na proporção delas em relação ao montante total, conforme memória de cálculo em planilha gravada em DVD.*

*Para o cálculo da participação das saídas, fizemos proporção das saídas internas - com o CFOP 5102 que gozam do benefício da redução da base de cálculo em relação as transferências - com o uso do CFOP 5152, que não gozam do benefício fiscal.*

*Portanto as transferências - CFOP 5152 estão excluídas do valor do estorno em virtude de não terem repercussão já que os destinatários são lojas do grupo que se creditam do valor do Imposto destacado e também não gozam do benefício fiscal do decreto 7799/00. [...]” (grifos do original)*

Todavia, o Recurso Voluntário se limita a reproduzir os mesmos argumentos da impugnação, neste ponto, sem demonstrar especificamente o erro do procedimento adotado pela fiscalização.

Quanto ao mérito, a pretensão também não merece prosperar. Em síntese, o que se discute é a metodologia de cálculo dos estornos. A recorrente defende que só pode realizar os estornos após as saídas das mercadorias adquiridas na forma do Decreto nº 7.799/00 porque somente neste momento tem conhecimento de quais serão objeto de saídas internas e quais serão interestaduais, para aplicar o tratamento tributário devido.

A tese sustentada pela recorrente pode até ser considerada sedutora do ponto de vista lógico, ao traçar uma aparente incoerência da exigência antecipada de um estorno cuja quantificação dependeria do conhecimento de operações que ainda não ocorreram. Contudo, não encontra respaldo na legislação estadual, que disciplina a limitação dos créditos fiscais na forma do Decreto, para os contribuintes que *optam* pela sua utilização dentro da lógica da apuração do imposto.

Com efeito, trata-se de uma *faculdade*, conforme dispositivos legais respectivos:

### **Decreto nº 7.799/00**

*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 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:

...

*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. (sublinhamos)*

Todavia, a mesma norma prescreve condição para seu usufruto:

**Decreto nº 7.799/00**

*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.*

Ocorre que os estornos referidos pelo art. 6º acima transcritos devem ser observados na entrada das mercadorias, conforme art. 312 do RICMS/BA, acompanhando a escrituração do crédito fiscal, que deve ocorrer até o mês seguinte à entrada ou verificação do seu direito, salvo na hipótese de crédito extemporâneo, que tem regramento próprio, como se depreende dos dispositivos abaixo:

*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;*

*§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos".*

...

*Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:*

*I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;*

*II - o direito à utilização do crédito.*

Desta forma, o estorno devido pelos contribuintes que se valem do Decreto nº 7.799/00 deve ocorrer na escrituração dos créditos pertinentes à entrada das mercadorias adquiridas, pois, além de se referir apenas ao montante que excede o percentual da carga tributária expressamente previsto na norma, caso não seja efetivado, repercutirá na apuração mensal do ICMS, reduzindo o imposto a recolher, ou seja, impactará financeiramente o erário.

Há ainda que se ressaltar que, caso as operações futuras resultem em realidade distinta daquela considerada para fins de estorno, a recorrente pode demonstrar o estorno indevido do crédito fiscal para fins de sua recuperação, na forma como prescreve a legislação, como, por exemplo, possibilita o inciso IX do art. 309 e o art. 315, ambos do RICMS/BA.

Quanto à penalidade e acréscimos, não vejo como prosperar a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão legal na legislação estadual e este Conselho não possui competência para afastá-los por eventual inconstitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, I e III do RPAF/BA.

Por outro lado, cabe lembrar que a legislação possibilita a redução automática das multas previstas nos incisos I, II, III e VII e alínea "a" do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em percentuais que variam entre 25% e 90%, nas hipóteses dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Assim, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.



## 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 279459.0015/21-8, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$143.003,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS