

A.I. Nº - 279459.0028/22-0
AUTUADO - NESTLE BRASIL LTDA.
AUTUANTE - FERNANDO ANTONIO CÂNDIDO MENA BARRETO
ORIGEM - DAT METRO – IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/04/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0047-02/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. 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 de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. O contribuinte não consegue se opor à acusação fiscal, tampouco elidi-la. Indeferido o pedido de diligência. Infração procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 10/10/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 283.840,67, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

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, para fatos ocorridos em setembro, outubro, dezembro de 2019, janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2020.

O autuante complementou informando que o contribuinte “*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;*”

Contribuinte aplica o limite de crédito de 10,59%, para estornar o crédito ICMS nas entradas, contrariando totalmente o que diz o art. 6º do Decreto 7799/00. (...)

Quer dizer, os créditos fiscais de aquisições de mercadorias vinculadas a operações subsequentes (internas e interestaduais) com utilização do benefício fiscal (Arts. 1º e 2º) não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor de cada operação.

Em e-mail anexo, o contribuinte reforça entendimento de que o limite de crédito deve ser de 10,59% sobre a base de cálculo destacada nas notas de entradas de mercadorias com alíquota superior a 12%.

Para o levantamento de estorno de crédito do ICMS somente consideramos as entradas de mercadorias tributadas tomadas alíquota de 12% ou superior, conforme planilha com detalhamento dos estornos de créditos. (Vide aba Detalhamento Estorno Créditos)

Destacamos também que a apuração do estorno de crédito foi realizada respeitando a proporção das saídas tributadas com 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 Cálculo Proporção Saídas).

Observa-se na tabela de proporcionalidade que a participação total das saídas com benefício fiscal somou uma média de 99,97%. Principalmente através do CFOP 5.102, demonstrando praticamente que todas as saídas foram com a utilização do benefício fiscal.

Seguem gravadas em mídia anexa as planilhas (denominação TARE) do contribuinte com os cálculos dos estornos efetuados que comprovam o entendimento contrário do contribuinte ao Art. 6º do Decreto 7799/00.

Tudo conforme planilhas demonstrativas analíticas gravadas em CD anexo”.

Enquadramento legal: art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96, c/com art. 312 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 24 a 32, onde inicialmente demonstrou ser tempestiva a defesa, fez o relato dos fatos, reproduziu a infração, para em seguida prometer que será demonstrado que a acusação fiscal é totalmente improcedente.

Explica que o art. 1º do Decreto nº 7.799/00 determina que nas saídas internas de mercadorias promovidas por Centros de Distribuição e comerciantes atacadistas que pratiquem as atividades relacionadas no Anexo Único do citado decreto, a base de cálculo da operação deve ser reduzida em 41,176% e quando da publicação dessa norma, a alíquota interna regular na Bahia era de 17%, portanto, a alíquota efetiva a ser aplicada nas operações beneficiadas era de 10%.

Acrescenta que em contrapartida, nos termos do art. 6º do mesmo decreto, os contribuintes beneficiários dessa redução da base de cálculo não poderiam se creditar do ICMS nas entradas das mercadorias, cujas saídas seriam beneficiadas que excedessem 10% da operação de entrada, ou seja, a legislação estadual limitava o aproveitamento dos créditos ao mesmo percentual da alíquota efetiva aplicada nas saídas das mesmas mercadorias, obedecendo a regra da necessidade do estorno proporcional dos créditos apurados na operação anterior.

Assinala que em 10/12/2015, foi publicada a Lei nº 13.461/2015, que alterou o art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, majorando para 18% a alíquota incidente nas operações internas em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria estejam localizados na Bahia, com efeitos a partir de 10/03/2016.

Aponta que essa majoração de alíquota causou a glosa dos créditos em questão, pois ao aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% houve uma alteração na alíquota efetiva a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/00 de 10% para 10,59%.

Conta que em razão da alteração da alíquota, para as operações ocorridas a partir de 10/03/2016, considerou que o limite do percentual a ser aplicado para estorno dos créditos do imposto nas entradas das mercadorias deveria ser também alterado, para que se mantivesse a lógica do decreto, assim como para preservar o princípio da não cumulatividade, ou seja, para que o percentual dos créditos mantidos fosse proporcional à alíquota efetiva a ser aplicada nas operações de saídas das mesmas mercadorias, motivo pelo qual aproveitou créditos de ICMS nas operações de entradas de mercadorias limitados ao percentual de 10,59%.

Esclarece que as entradas que geraram os créditos parcialmente glosados consistiram em operações tributadas com a alíquota de 12% ou mais. Assim, a partir de 10/03/2016, estornou créditos de ICMS correspondentes à diferença entre as alíquotas de 12% ou mais, aplicáveis nas entradas e os créditos aproveitados com base carga de 10,59%.

Contudo, aponta que a Fiscalização considerou que deveria ter sido mantido o estorno considerando a diferença decorrente da aplicação do percentual de 10%, não 10,59%, mesmo para as operações ocorridas após 10/03/2016, de modo que os créditos não excedessem 10% dos valores das entradas, a despeito do fato de as saídas dessas mercadorias terem sido tributadas considerando a alíquota efetiva de 10,59%.

Justifica ser esse o motivo da cobrança do Auto de Infração que consiste na exigência de valores de ICMS correspondentes à diferença entre o percentual estornado e o percentual que, no

entendimento da Fiscalização, deveria ter sido expurgado nas entradas de mercadorias cujas saídas se sujeitaram à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Assegura que esse entendimento da Fiscalização contraria o Decreto nº 7.799/00, o qual sempre estabeleceu que os créditos de ICMS a serem aproveitados nas entradas das mercadorias deveriam ser calculados com base no mesmo percentual, no limite daquele correspondente à alíquota efetiva incidente sobre as saídas das mesmas mercadorias.

Acrescenta que esse entendimento da Fiscalização viola o próprio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal, já que estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias.

Ao tratar dos “*MOTIVOS DETERMINANTES PARA O CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO FISCAL*”, aduz que a exigência de estorno adicional de créditos decorre de ilegítima interpretação da Fiscalização das regras do Decreto nº 7.799/00, quando deixa de considerar o real objetivo do executivo estadual quando criou o benefício.

Indica que de fato, o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, prevê que a base de cálculo do ICMS nas operações promovidas pelos contribuintes sujeitos ao regime de tributação nele previsto, deve ser reduzida em 41,176% sinaliza ser necessário considerar que quando o decreto foi editado, a alíquota regular aplicável às operações internas promovidas em território baiano e às operações interestaduais era de 17%, assim, deduz que pode-se afirmar que o executivo estadual quis estabelecer que a alíquota efetiva aplicável nas operações sujeitas ao decreto seria de 10%.

Conclui ser esse o motivo que o art. 6º do Decreto nº 7.799/00 prevê que “*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.*”, ou seja, a regra estabelecia que os contribuintes beneficiados não poderiam aproveitar créditos do imposto em percentual superior a 10% porque a alíquota aplicável sobre suas saídas seria de 10%.

Admite que até esse ponto, o Decreto nº 7.799/00 se alinhava com o princípio da não cumulatividade do ICMS, já que exigia o estorno de créditos de modo a manter a equivalência no percentual aplicável nas entradas e nas saídas, sempre de 10%.

Apresenta a título exemplificativo, o caso de uma aquisição de mercadorias para revenda no regime normal de apuração do imposto e sendo uma aquisição interna geraria um crédito de ICMS, naquela época, com base em um percentual de 17%, ao passo que as saídas dessas mercadorias seriam tributadas pela alíquota de 17%, percentuais idênticos implicando que o ICMS incidia sobre o valor agregado, diferença de base de cálculo, seu verdadeiro objetivo.

Finaliza que nessa lógica, a majoração da alíquota interna e interestadual de 17% para 18%, a partir de março de 2016, deveria naturalmente causar impactos neutros sobre o regime de tributação previsto no Decreto nº 7.799/00, tal como acontece com os contribuintes não beneficiados pelo citado decreto, de modo que esse efeito deve ser também necessariamente refletido no percentual a ser utilizado para a apuração dos créditos fiscais do imposto, mediante elevação de 10% para 10,59%.

Conclui ser essa a intenção do Governo quando criou o regime beneficiado de tributação com o Decreto nº 7.799/00, aplicar o mesmo percentual de 10% ou de 10,59% nas entradas e nas saídas das mercadorias.

Justifica que ao estornar os créditos de ICMS nas aquisições de mercadorias que foram objeto da redução de base de cálculo, apenas aplicou o regime de tributação beneficiada do Decreto nº 7.799/00 em sua essência e pondera que mesmo assim, o Fisco considera que tal procedimento estaria equivocado, mediante interpretação distorcida das regras do Decreto nº 7.799/00, tornando-

o um ato normativo que beira a inconstitucionalidade, vez entender que o percentual a ser aplicado para a apuração dos créditos em relação às entradas das mercadorias, seria ainda de 10%, mesmo na situação em que a alíquota efetiva das saídas foi elevada de 10% para 10,59%.

Defende que esse entendimento não condiz com o objetivo e com a essência do Decreto nº 7.799/00, de manter percentuais idênticos para entradas, créditos de ICMS e para as saídas débitos de ICMS das mercadorias e viola o princípio da não-cumulatividade do imposto previsto na Constituição Federal, já que inviabiliza o aproveitamento de créditos do imposto de acordo com a regra da não-cumulatividade e enseja tratamento desigual a contribuintes do ICMS sujeitos e não sujeitos aos benefícios de redução da base de cálculo prevista no citado Decreto.

Explica que de um lado, os contribuintes sujeitos à tributação regular aplicam o percentual de 18% para apurar seus créditos de ICMS sobre entradas internas de mercadorias e, ao mesmo tempo, aplicam o mesmo percentual de 18% sobre as saídas desses mesmos produtos, portanto, foi mantida a lógica de que o imposto estadual incide sobre o valor agregado à mercadoria. Por outro lado, no caso dos contribuintes sujeitos ao Decreto nº 7.799/00, o percentual para apuração dos créditos passa a ser menor do que a alíquota efetiva aplicável na tributação das saídas.

Destaca que o entendimento da Fazenda Estadual também viola as regras previstas na legislação baiana no sentido de que o limite para a fixação do percentual do estorno de créditos corresponde à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo do imposto da operação subsequente, conforme art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96 e art. 312, § 1º, do RICMS/BA, copiados.

Aponta que os dispositivos citados são claros ao estabelecer que o limite para o percentual do estorno de créditos de ICMS deve corresponder à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo da operação subsequente e conclui que no presente caso, a própria legislação lhe autoriza a manter o crédito correspondente a 10,59% nas entradas das mercadorias a serem objeto de saídas posteriores tributadas com base na alíquota efetiva de 10,59%.

Arremata que o Auto de Infração exige valores de ICMS com fundamento na redação não atualizada do art. 6º do Decreto nº 7.799/00, que está desconectado com a legislação estadual e com toda a legislação constitucional e federal que disciplina a não-cumulatividade do ICMS.

Diz restar demonstrado que o entendimento da Fazenda Estadual em relação ao aproveitamento de créditos no limite de 10% e não de 10,59%, está equivocado e deve ser afastado, razão pela qual deve ser reconhecida a improcedência do Auto de Infração com a consequente extinção do crédito tributário.

Requer que seja dado integral provimento a defesa, para que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

Protesta pela posterior juntada de eventuais outros documentos que se façam necessários ao correto julgamento do lançamento e, pela eventual conversão do julgamento em diligência, a fim de que se confirmem os elementos trazidos com a defesa.

Por fim, indica o endereço para recebimento das intimações relativas a este processo administrativo.

O autuante presta a informação fiscal à fl. 45, que segue transcrita integralmente nos exatos termos:

“Contribuinte entende como correto e aplica o limite de crédito de 10,59%, para estornar o crédito ICMS nas entradas, contrariando totalmente o que diz o Art. 6º do decreto 7799/00.

O que diz o Art. 6º 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 07/10/2011, DOE BA de 08/10/2011, com efeitos a partir de 01/11/2011).

Quer dizer; os créditos fiscais de aquisições de mercadorias vinculadas a operações subsequentes (internas e interestaduais) com utilização do benefício fiscal (Arts. 1º e 2º) não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor de cada operação.

Sendo assim, concluímos pela procedência desse auto de infração”.

Presente na sessão de julgamento a representante da autuada Sra. Anna Beathriz Alves da Silva, com a finalidade de acompanhamento da sessão, sem realização de sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma infração à legislação tributária, tempestivamente impugnada.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, exerce a atividade principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e é beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, o que lhe permite usufruir do benefício da redução da base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo ao citado decreto, no percentual de 41,176% nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, observando que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto a determinados percentuais de faturamento conforme previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000.

O contribuinte se encontrava habilitado ao usufruto do benefício consoantes Termos de Acordo, conforme exigência do art. 7º do Decreto nº 7.799/2000, vigente à época dos fatos geradores conforme Pareceres números 24906/2019, com vigência até 03/12/2020, e 0340/2021, com vigência até 31/12/2022.

Conforme Termo de Início de Fiscalização, lavrado pelo autuante em 06/10/2022, fl. 05, encaminhado ao contribuinte através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, cuja leitura ocorreu em 13/08/2022, o contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal e, da lavratura do Auto de Infração com a intimação para quitar o débito levantado ou apresentar defesa administrativa, em 11/10/2022, também através do DT-e, fls. 18 e 20, oportunidade que recebeu os demonstrativos analíticos e sintéticos que sustentam a infração, elaborado pelo autuante contendo todos os dados e informações necessárias para o perfeito entendimento da acusação, inclusive contendo a memória de cálculo do *quantum* apurado, fato demonstrado pela objetiva peça de defesa que inaugurou o contencioso, ora discutido.

Observo que o lançamento se conforma com todas as regras previstas no Código Tributário Nacional e atende a todos os requisitos previstos no Decreto nº 7.629/99 – RPAF/99, especialmente aquelas previstas no art. 39, tendo em vista que consta a identificação do sujeito passivo, a descrição precisa da infração cometida, a indicação clara da conduta praticada pelo contribuinte considerada contrária à legislação, estão relacionados os artigos infringidos e a previsão da multa sugerida, além dos prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa.

Ademais o direito de ampla defesa e contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Indefiro o pedido de diligência, com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, cujo objetivo pretendido pela autuada seria que se confirmassem os elementos trazidos pela defesa, pois,

considero que são suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, o contribuinte é acusado de não efetuar o estorno do crédito fiscal do ICMS decorrente de aquisições de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, ou seja, de 41,176% nas operações de saídas internas, contrariando o art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96, *verbis*.

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

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

A defesa sustenta sua pretensão em desconstituir o lançamento com base nos argumentos:

- i) Na Bahia, a alíquota interna do ICMS que era de 17%, em 10/12/2015, com a publicação da Lei nº 13.461/15, alterou o art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, majorando a alíquota interna para 18%. Ao aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% houve uma alteração na alíquota efetiva a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/00 de 10% para 10,59%;
- ii) O entendimento da Fiscalização contraria o Decreto nº 7.799/00, que sempre estabeleceu que os créditos de ICMS a serem aproveitados nas entradas das mercadorias deveriam ser calculados com base no mesmo percentual daquele correspondente à alíquota efetiva incidente sobre as saídas das mesmas mercadorias;
- iii) O entendimento da Fiscalização também viola o próprio princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, já que estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias;
- iv) O art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e o art. 312, § 1º do RICMS/2012, determinam claramente que o limite para percentual do estorno de créditos de ICMS deve corresponder à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo da operação subsequente; e
- v) O Auto de Infração exige valores de ICMS com fundamento na redação não atualizada do art. 6º do Decreto nº 7.799/00, que está desconectado com a legislação estadual e com toda a legislação constitucional e federal que disciplinam a não-cumulatividade do ICMS.

É fato que a alíquota do ICMS nas operações internas prevista na Lei nº 7.014/96 do seu art. 15, inc. I foi alterada pela Lei nº 13.461/15, com efeitos a partir de 10/03/2016, também é fato que aos contribuintes beneficiários do Decreto nº 7.799/2000, se impõe o limite de creditamento do ICMS proveniente de aquisições de mercadorias a serem comercializadas com a redução da base de cálculo do imposto em 10%, conforme o *caput* do art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, *in verbis*.

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.

Destaco que o dispositivo acima transcrito, mesmo com a alteração da alíquota interna no estado da Bahia, de 17% para 18%, não foi modificado, cujo patamar de 10% foi fixado em consonância com o benefício fiscal de redução da base de cálculo em 41,176%, nas saídas internas de estabelecimentos atacadistas, conforme prevê o *caput* do art. 1º do citado decreto citado:

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.

Lembro que o Decreto nº 7.799/2000, criou um regime de tributação especial, que poderá ser adotado pelos estabelecimentos atacadistas inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD-ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o Decreto e depende se sua manifestação no sentido de optar pelo regime, mediante assinatura de Termo de Acordo, conforme estabelece o art. 7º do multicitado decreto.

Assim, caberá sempre ao contribuinte decidir se adere ou não aos benefícios do decreto, sempre cabendo-lhe avaliar as vantagens e desvantagens e, caso não vislumbre benefícios ao se submeter as regras previstas, é perfeitamente permitido não fazer a opção, e assim, não estará vinculado ao limite de crédito fixado no art. 6º acima transcrito, e se aderir, poderá a qualquer tempo requerer junto a Secretaria da Fazenda o seu credenciamento e passar a operar no sistema tributário que lhe permita o creditamento do ICMS decorrente das aquisições sem o limite estabelecido no Decreto nº 7.799/2000.

No caso concreto, o contribuinte, por iniciativa própria, aderiu ao benefício fiscal que desde o seu primeiro credenciamento não houve qualquer alteração que o tornasse desvantajoso, fato comprovado por sua permanência como credenciado, inclusive com pedido de revalidação dos Termos de Acordos já assinados.

Ressalto ser inadmissível que estando o contribuinte operando como credenciado a usufruir dos benefícios fiscais, ignorar o texto normativo e elevar o limite de creditamento, lá estipulado, para adulterar o regime, sem que tenha havido edição de novo normativo com esse objetivo, sob a justificativa que “...considerou que o limite do percentual a ser aplicado para estorno dos créditos do imposto nas entradas das mercadorias deveria ser naturalmente alterado, para que se mantivesse a lógica do Decreto.”, e ainda, que assim procedeu “...para que fosse preservado o princípio da não cumulatividade. Isto é, para que o percentual dos créditos mantidos fosse proporcional à alíquota efetiva a ser aplicada nas operações de saídas destas mesmas mercadorias. Por essa razão, a Requerente aproveitou créditos de ICMS nas operações de entradas de mercadorias limitados ao percentual de 10,59%”.

Quanto a arguida ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, lembro está previsto no art. 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal, que ao estabelecer tal princípio, o legislador constituinte não apenas impôs a não cumulatividade ao ICMS, mas, definiu a pretensão que a regra seja uma regra estruturante do ICMS, estreitando a margem para outras interpretações por parte do legislador complementar na disciplina do tema.

Sendo o ICMS um imposto plurifásico, a existência de desonerações no meio da cadeia de circulação pode causar distorções. Assim sendo, prevendo essa circunstância, o legislador constituinte determinou no art. 155, § 2º, inc. II da Carta Magna que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

A Constituição também estabelece no art. 155, § 2º, inc. XII, alínea “c” que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Assim, o legislador complementar através da Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 33, criou exceções ao princípio da não-cumulatividade, fato que deixa claro que não se trata de um princípio absoluto, sendo correta e compatível com a legislação o limite estabelecido no citado art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, portanto, não vislumbro a arguida violação.

É cediço que o limite de creditamento do ICMS decorrente de aquisições de mercadorias destinadas a comercialização, aplicado no período de ocorrência dos fatos geradores é de 10%, conforme estabelece o citado decreto.

A metodologia de cálculo aplicada pelo Fiscal, se relaciona com a proporcionalidade a ser adotada para cálculo do estorno de créditos, exigido para os contribuintes atacadistas que firmaram o Termo de Acordo para usufruto do benefício da redução da base de cálculo nas saídas destinadas a contribuintes do imposto, conforme art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, cuja base de cálculo dos estornos deverá tomar como referência o valor das aquisições.

Este entendimento se conforma com o posicionamento da Administração Tributária, expressado no Parecer da Diretoria de Tributação nº 35398/2019, em resposta ao questionamento de contribuinte beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, que assim indagou: *“Desde a entrada em vigor da nova redação do art. 3º-F do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000, em 24 de agosto de 2016, deve-se aplicar o estorno do crédito fiscal do art. 6º do Decreto nº 7.799/00? Caso positivo, o estorno do crédito fiscal deve ser aplicado ao valor do ICMS que exceder ao índice percentual de 10%, ou aos percentuais de 10,59% ou 15,88%, para fins de apropriação do crédito do ICMS referente aos produtos vinculados a operações subsequentes amparadas pela redução de base de cálculo prevista no art. 3º-F do Decreto nº 7.799/00?”*.

Especificamente a tal questionamento a DITRI respondeu, cujo texto segue reproduzido o trecho que interessa nesse contexto:

“A fruição da redução de base de cálculo pelos estabelecimentos atacadistas que realizam saídas internas das bebidas alcóolicas classificadas nas posições NCM 2204, 2205, 2206, 2207 e 2208, se encontra assim disciplinada no art. 3º-F, c/com o art. 7º do Dec. nº 7.799/00: (...).

Nesse contexto, uma vez firmado Termo de Acordo específico com a SEFAZ/BA, e observados os procedimentos e condições nele estabelecidos, poderá a Consulente usufruir do benefício disciplinado no art. 3º-F do Dec. nº 7.799/00.

Por sua vez, ao disciplinar a apropriação dos créditos fiscais relativos às operações amparadas pelo benefício da redução de base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, o art. 6º do referido diploma legal traz a seguinte disposição: (...)

Observe-se, portanto, da leitura do art. 6º do Dec. nº 7.799/00 acima transcrito, que o legislador não faz qualquer menção ao benefício previsto no art. 3º-F, para fins de observância da limitação dos créditos fiscais relativos às aquisições de bens, mercadorias e serviços tomados. Com efeito, a disciplina estabelecida no art. 6º se aplica exclusivamente às operações alcançadas pelos benefícios contidos nos artigos ali especificados de forma expressa, a saber: arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E.

Diante do exposto, para fins de apropriação dos créditos fiscais vinculados às operações amparadas pelo tratamento previsto no art. 3º-F do Dec. nº 7.799/00, a Consulente deverá observar a regra geral de vedação de crédito prevista no art. 312, § 1º, do RICMS/BA, (...)

Dessa forma, seguindo a regra geral de estorno de crédito nas entradas de bens, mercadorias e serviços vinculados a saídas subsequentes amparadas por benefício de redução de base de cálculo, e respondendo ao questionamento específico apresentado na presente consulta, informamos que, tratando-se de entradas vinculadas às mercadorias indicadas no art. 3º-F do Dec. nº 7.799/00, a Consulente deverá estornar os créditos fiscais de forma proporcional à redução de 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), aplicável nas saídas internas subsequentes dos citados produtos”.

Ou seja, a proporcionalidade de apropriação dos créditos em relação a redução de 41,176% somente é aplicável aos produtos listado no art. 3º-F do citado decreto, o que não é o caso em exame.

Art. 3º-F. Nas operações de saídas internas destinadas a pessoas jurídicas, com bebidas alcoólicas das posições NCM 2204, 2205, 2206, 2207 e 2208, exceto bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8% (NCM 2208.9), realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, a base de cálculo do ICMS será reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), de forma que a carga tributária seja equivalente a 15,88% do valor da operação, observado o disposto no art. 7º deste Decreto. (Grifo do relator).

Portanto, se o limite para o creditamento tem como base o montante de 10%, calculados sobre o valor das aquisições, é correto que sejam tomadas como base as operações de entrada do estabelecimento no período.

Assim, constato que o autuante aplicou no cálculo do imposto a ser estornado, a correta metodologia, conforme previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, portanto, tenho como caracterizada a infração.

Saliento que esse entendimento se coaduna com decisões neste CONSEF conforme Acórdãos JJF nº 0082-02/22-VD, JJF nº 0050-03/22-VD e JJF nº 0050-03/22-VD, este último já julgado e confirmado em segunda instância – Acórdão CJF nº 0320-11/22-VD.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279459.0028/22-0**, lavrado contra **NESTLÊ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 283.840,67** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR