

A. I. N° - 207101.0009/22-1
AUTUADO - BUNGE ALIMENTOS S/A
AUTUANTE - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/12/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0234-03/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Os cálculos foram refeitos pela Autuante para excluir os valores comprovados pelo Defendente, ficando reduzido o valor originalmente apurado. Infração subsistente em parte; **b)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Infração subsistente de acordo com o levantamento fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/09/2022, refere-se à exigência de R\$ 102.452,44 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.002.040: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro, março, julho e agosto de 2020. Valor do débito: R\$ 15.487,16.

Infração 02 – 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 à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a novembro de 2020. Valor do débito: R\$ 19.805,85.

Infração 03 – 007.001.001: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no mês de setembro de 2022. Valor do débito: R\$ 34.772,50.

Infração 04 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no mês de janeiro de 2021. Valor do débito: R\$ 32.386,93.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 143 a 165 do PAF. Diz que foi intimado através do DT-e de que seria auditado os exercícios de 2020 e 2021, fiscalização referente a Ordem de Serviço nº 501633/22, mensagem cientificada. Em 08/07/2022, recebeu nova mensagem através do DT-e, referente à ordem de serviço mencionada, cientificada em 13/07/2022, com a solicitação do Fisco para apresentar planilhas (memória de cálculo), referentes aos recolhimentos do ICMS Antecipação Tributária dos produtos enquadrados na substituição/antecipação tributária, nos exercícios de 2020 e 2021 (Doc. 06).

Em atendimento à fiscalização, informa que em 01/08/2022, apresentou as planilhas requisitadas, acostadas à Impugnação (Doc. 07), as quais foram recebidas pela Autuante, conforme prova o documento anexo (Doc. 08).

Esclarece que as planilhas constavam as memórias de cálculos referentes 2020 e 2021, dos meses em que houve entrada de notas fiscais com recolhimento antecipado de ICMS. O Fisco não retornou com questionamentos e, em 01/09/2022, foi encerrada a Fiscalização referente aos Exercícios de 2020 e 2021. Segundo consta do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09) foram apuradas seis infrações, totalizando o valor do ICMS de R\$ 256.777,16 (duzentos e cinquenta e seis mil setecentos e setenta e sete reais e dezesseis centavos), e que seria lavrado o Auto de Infração exigindo o imposto devido à Fazenda Pública Estadual, conforme se verifica do referido termo.

Diz que foi surpreendido pela lavratura de dois Autos de Infração, o de nº 207101.0009/22-1 (Doc. 05) e o de nº 207101.0010/22-0 (Doc. 10), em 14/09/2022 face a filial inscrita no CNPJ sob o nº 84.046.101/0381-66, pois, segundo o Fisco, o sistema da BA, *“quando há mais de uma Infração da mesma Auditoria e, estes valores ultrapassam R\$ 200.00,00, ele faz o desmembramento automaticamente”*.

O Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 10) exige o tributo decorrente das infrações elencadas nos nºs 03 e 06 do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09), no valor histórico total de R\$ 154.344,72 (cento e cinquenta e quatro mil trezentos e quarenta e quatro reais e setenta e dois centavos) e valor atualizado, até o mês de setembro de 2022, de R\$ 260.741,15 (duzentos e sessenta mil setecentos e setenta e um reais e quinze centavos).

O Auto de Infração nº 2071010009/22-1 (Doc. 05) exige o tributo decorrente das infrações elencadas nos nºs 01, 02, 04 e 05 do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09), no valor histórico total de R\$ 102.452,44 (cento e dois mil quatrocentos e cinquenta e dois reais e quarenta e quatro centavos) e valor atualizado, até o mês de setembro de 2022, de R\$ 177.317,76 (centos e setenta e sete mil trezentos e dezessete reais e setenta e seis centavos).

Informa que a Defesa visa impugnar apenas o presente Auto de Infração nº 2071010009/22-1 e uma segunda impugnação fará a defesa quanto as infrações trazidas pelo Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 10).

Isto posto, passa a alguns esclarecimentos acerca do presente Auto de Infração nº 2071010009/22-1 (Doc. 05).

Diz que a Fiscalização Tributária do Estado da Bahia entendeu que o Impugnante se utilizou indevidamente de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, realizou Estorno de Crédito a Menos e deixou de recolher ICMS Antecipação Tributária.

O presente Auto de Infração aponta que o Autuado teria praticado quatro infrações, fazendo a divisão em “Infração 01”, “Infração 02”, “Infração 03” e “Infração 04”, as quais encontram-se elencadas nos nºs 01, 02, 04 e 05 do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09).

Reproduz a descrição das infrações apuradas pela Fiscalização e diz que tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 16/09/2022, conforme termo anexo (Doc. 11).

Comenta sobre a tempestividade da Defesa e afirma que é necessário apresentar algumas considerações sobre o ICMS Antecipação Tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, bem como a sistemática do creditamento, compensação e estorno de créditos tributários prevista na legislação do Estado da Bahia.

Menciona que a Lei Estadual nº 7.014/1996, legislação do Estado da Bahia que trata do ICMS, em seu art. 8º estabelece hipóteses de substituição tributária pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

Na hipótese de o contribuinte alienante estar localizado neste Estado da Bahia, consigna o inciso II, do referido art. 8º da Lei Estadual nº 7.014/1996, que será ele sujeito passivo responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido na operação ou operações a serem realizadas pelos

adquirentes das mercadorias constantes no Anexo I da Lei Estadual nº 7.014/1996, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Diz que se verifica do item 10 do Anexo I da Lei Estadual nº 7.014/1996, que o produto Farinha de trigo é uma das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

Na mesma linha da Lei Estadual nº 7.014/1996, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), Decreto nº 13.780/2012, dispõe em seu Capítulo XII, acerca de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação. O art. 289 do RICMS/BA prevê que ficarão sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 do referido Regulamento.

Acrescenta que conforme se verifica do item 11.1 do Anexo 1 do RICMS/BA, o produto Farinha de trigo é uma das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação e o art. 289 do RICMS/BA estabelece que nas operações com trigo em grãos, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita ainda que se trate de transferência entre estabelecimento da mesma empresa ou que o destinatário seja industrial ou considerado sujeito passivo por substituição em relação à mesma mercadoria, observando, quanto a essas operações, as regras do capítulo XXVII do RICMS/BA.

Diz que os arts. 373 a 379 do RICMS/BA, estabelecem a dinâmica da tributação no regime de substituição tributária por antecipação das operações com trigo, farinha de trigo e produtos dela resultantes.

Também menciona que o Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 referido no RICMS/BA dispõe sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, pelos Estados signatários, integrantes das Regiões Norte e Nordeste e, conforme sua Cláusula primeira, visa a padronização de procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo.

No que concerne à responsabilidade tributária, o Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 mencionado no RICMS/BA atribui ao importador, ao adquirente ou ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na entrada no Estado, real ou simbólica, de trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, com origem do exterior ou de Estados não signatários deste Protocolo e trigo em grão, adquirido diretamente junto a produtor localizado em Estado signatário deste protocolo.

As Cláusulas terceira e quarta do Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 ficaram responsáveis por estabelecer a metodologia de cálculo do ICMS nas operações envolvendo trigo em grão e farinha de trigo. O §1º da Cláusula quarta prevê que o valor do imposto cobrado, exceto na importação do exterior de trigo em grão, não poderá ser inferior ao valor de referência do imposto, estabelecido nos termos do Convênio ICMS 70/97, para todos os estados signatários, através de Ato COTEPE/ICMS publicado no Diário Oficial da União.

Destaca que o art. 2º do ATO COTEPE/ICMS 43/2017 previa que na aquisição de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo procedente do exterior ou de Estado não signatário do Protocolo ICMS 46/00, conforme § 1º da cláusula quarta, o valor de referência será o constante na tabela 2 do ato.

Os §§1º e 2º do art. do ATO COTEPE/ICMS 43/2017 estabeleciam que para se obter o valor do imposto a recolher, dever-se-ia excluir do valor da operação o ICMS destacado e o ICMS do frete (FOB), aplicar o percentual de 36,36% e comparar com o valor de referência da tabela 2, prevalecendo, como imposto devido, o de maior valor. Após definido o valor do ICMS da operação, deveria se proceder com o abatimento do crédito de origem, se fosse o caso.

No que se refere a sistemática do creditamento, compensação e estorno de créditos tributários, ressalta que as disposições estão previstas na Lei Estadual nº 7.014/1996 e no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA).

Diz que o art. 28 da Estadual nº 7.014/1996 prevê a não-cumulatividade do ICMS, permitindo a compensação do valor devido na operação relativa à circulação de mercadorias comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Já o art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/1996 assegura a compensação 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.

Comenta que o §8º do art. 29 acima mencionado estabelece quanto a utilização do crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, que deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Afirma que o art. 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996 estabelece que direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Passando ao RICMS/BA, seu art. 309 é responsável por estabelecer o que será tido como crédito fiscal para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher.

Também menciona as disposições do §6º do art. 309 do RICMS/BA que versa sobre a utilização de crédito fiscal quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos:

E ainda do art. 312, §1º, também do RICMS/BA que versa sobre o estorno do imposto quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo.

Informa que a digressão acima foi necessária e pertinente para melhor entender as autuações “Infração 01” e na “Infração 02”, nas quais o Fisco aponta que foram infringidos os arts. 29, §8º e 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996 e 309, §6º e 312, §1º do RICMS, publicado pelo Decreto no 13.780/2012, dispositivos que versam sobre a sistemática do creditamento, compensação e estorno de créditos tributários, bem como a “Infração 03” e a “Infração 04” nas quais o Fisco aponta que foram infringidos os arts. 8º, §4º, inciso I, alínea “a” e 23 da Lei Estadual nº 7.014/1996 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto no 13.780/2012, dispositivos que versam sobre recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Observa que nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração e ora juntados como AUDIF-205-ANTECIPACAO FARINHA TRIGO -FALTA DE RECO (Doc. 16), para se obter o valor do imposto a recolher, o Fisco se valeu das disposições previstas no §1º e 2º do art. do ATO COTEPE/ICMS 43/2017, excluiu do valor da operação o ICMS destacado e aplicou percentual de 36,36%.

Estabelecidas as premissas quanto à tributação pelo ICMS- antecipação tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo no Estado da Bahia e a metodologia para apuração do tributo nestas operações, a sistemática do creditamento, compensação e estorno de créditos tributários, passa à defesa quanto às infrações contidas no presente Auto de Infração.

O Auto de Infração aponta que o creditamento indevido se deu em relação às Notas Fiscais de entradas nºs: i) 7980, datada de 04/02/2020 e escriturada em data de 20/02/2020 no valor de R\$ 111,24 (Doc. 17); ii) 432265, datada de 11/03/2020 e escriturada em data de 17/03/2020 no valor de R\$ 162,94 (Doc. 18); iii) 513715, datada de 21/07/2020 e escriturada em data de 22/07/2020 no valor de R\$ 5.557,19 (Doc. 19); iv) 516465, datada de 03/08/2020 e escriturada em data de 03/08/2020 no valor de R\$ 2.943,18 (Doc. 20); v) 517248, datada de 06/08/2020 e escriturada em data de 11/08/2020 no valor de R\$ 4.967,61 (Doc. 21); vi) 519893, datada de 19/08/2020 e escriturada em data de 21/08/2020 no valor de R\$ 1.725,00 (Doc. 22).

Alega que a atuação não merece prosperar. Inicialmente, aponta que, por força da legislação vigente do Estado da Bahia, notadamente pela aplicação do art. 29 e seguintes da Lei Estadual nº 7.014/1996, se credita do ICMS anteriormente cobrado na cadeia, em atenção ao princípio da não cumulatividade.

No presente caso, no que concerne as Notas Fiscais de entrada de mercadoria supracitadas, diz que o Fisco identificou créditos em valores supostamente superiores aos tributos destacados nos documentos fiscais no importe de R\$ 15.467,16 (quinze mil quatrocentos e sessenta e sete reais e dezesseis centavos), conforme se verifica da “Infração 01” e dos documentos acostados (Doc. 12 - AUDIF-204- CREDITO FISCAL MAIOR - e Doc. 13 - AUDIF204-CREDITO FISCAL A MAIOR ANALITICO-2020).

Observa que em relação às Notas Fiscais acima mencionadas, de fato, ocorreu erro de digitação no momento de seu lançamento no sistema, situação que ensejou no creditamento de ICMS ligeiramente superior ao efetivamente de direito.

Afirma que em contrapartida, algumas notas fiscais também tiveram um estorno no crédito de ICMS. Com isso, o valor da diferença apontada pelo Fisco se demonstra incorreto. Comenta mais detalhadamente sobre cada uma das notas, para indicar o valor real da divergência que foi apontada pelo fisco sem levar em consideração todos os fatos.

De início, observa que em relação às notas fiscais nº 7980 (Doc. 17) e 432265 (Doc. 18), sendo respectivamente uma devolução e uma transferência para comercialização, houve consideração equivocada da Base de Cálculo e consequente cálculo errado do valor de ICMS a ser creditado. Afirma que a base utilizada em ambas as operações é ligeiramente divergente da apontada nas notas fiscais e, conseqüentemente, o ICMS calculado para fins de creditamento também foi ligeiramente maior na mesma proporção. Nestas notas não houve qualquer estorno posterior do débito. Sendo assim, para estas notas, o valor considerado pelo fisco se mostra correto.

Para as demais Notas Fiscais (513715 (Doc. 19), 516465 (Doc. 20), 517248 (Doc. 21) e 519893 (Doc. 22)), alega ser necessário rever o apontado pelo Fisco, vez que deixou de levar em consideração, como já pontuado, os estornos de crédito que foram realizados em todas as demais operações, conforme quadro que elaborou.

Nota fiscal	Data	Valor ICMS	Valor ICMS creditado (EFD)	Valor ICMS Estornado transferência a	Valor ICMS Estornado Protocolo 46/2000	% do Estorno	Valor de Crédito a Maior de ICMS Apontado pelo Fisco	Valor Efetivo de Crédito a Maior de ICMS
7980	04/02/2020	R\$158,93	R\$270,17	R\$ -		0%	R\$111,24	R\$ 111,24
432265	11/03/2020	R\$2.647,25	R\$ 2.810,19	R\$ -		0%	R\$ 162,94	R\$ 162,94
513715	21/07/2020	R\$ 2.445,17	R\$ 8.002,36	R\$ 961,32		12%	R\$ 5.557,19	R\$4.595,87
516465	03/08/2020	R\$ 1.519,67	R\$ 4.462,85	R\$ 536,12		12%	R\$2.943,18	R\$2.407,06
519893	19/08/2020	R\$ 871,09	R\$.596,09	R\$ 311,87		12%	R\$ 1.725,00	R\$ 1.413,13
517248	06/08/2020	R\$3.753,89	R\$ 8.721,50	R\$1.047,71	R\$ 679,68	12%	R\$ 4.967,61	R\$ 3.240,22
				R\$2.857,02	R\$ 679,68		R\$ 15.467,16	R\$ 11.930,46

Alega que nestas Notas Fiscais (513715 (Doc. 19), 516465 (Doc. 20), 517248 (Doc. 21) e 519893 (Doc. 22)) houve um estorno de 12% sobre o valor do crédito equivocadamente apurado. Isto ocorreu quando notou o equívoco no cálculo deste crédito. Entretanto, no momento do cálculo do

estorno, aplicou a alíquota de 12% equivocadamente sobre o valor do crédito, e não sobre o valor da Base de Cálculo, o que resultou na manutenção equivocada destes créditos.

Porém, como se pode observar, o crédito mantido é bem menor do que o apresentado pelo cálculo fiscal, vez que este não levou em consideração estes estornos. Na tabela transcrita acima, se constata que o total dos estornos nestas quatro notas fiscais é de R\$2.857,02, o que já revela que o valor exigido pelo Fisco é superior ao devido.

Observa, ainda, que no que concerne a Nota Fiscal nº 517248 (Doc. 21) não houve a tomada de crédito relativo a produtos constantes no Protocolo nº 46/2000. O crédito de ICMS destes produtos é estornado pois o tributo foi recolhido por antecipação em decorrência da previsão do Protocolo, vez que são advindos de outro Estado Signatário. Este estorno, no valor de R\$ 679,68 também não foi observado pelo Fisco, aumentando ainda mais o valor indevido cobrado, conforme se verifica do arquivo anexo com *prints* do sistema de EFD e de outros documentos (Doc. 25) e da consulta da nota fiscal no portal.

Afirma que na situação em tela, a diferença creditada a mais de ICMS foi no valor de R\$ 11.930,46 e não R\$ 15.467,16, conforme aponta o Fisco na “Infração 1”, e nos documentos acostados (Doc. 12 - AUDIF-204- CREDITO FISCAL MAIOR - e Doc. 13 - AUDIF-204-CREDITO FISCAL A MAIOR ANALITICO-2020).

Diz que os estornos, realizados nas competências 07 e 08 de 2021, podem ser comprovados pelos arquivos da EFD em formato “txt” (Docs. 23 e 24) e pelo arquivo anexo com *prints* do sistema de EFD e de outros documentos (Doc. 25).

Conclui restar evidenciado que no valor de R\$ 15.467,16 (quinze mil quatrocentos e sessenta e sete reais e dezesseis centavos), apontado pelo Fisco na “Infração 1”, e nos documentos acostados (Doc. 12 - AUDIF-204- CREDITO FISCAL MAIOR - e Doc. 13 - AUDIF-204-CREDITO FISCAL A MAIOR ANALITICO-2020) não foram considerados os estornos realizados, sendo a diferença creditada a maior de ICMS no valor de R\$ 11.930,46 (onze mil novecentos e trinta reais e quarenta e seis centavos). É medida de inteira justiça que se julgue totalmente procedente a Impugnação em ordem a cancelar a autuação estabelecida na “Infração 1.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, que se julgue parcialmente procedente a Impugnação em ordem a reduzir o crédito tributário constituído na “Infração 1” para R\$ 11.930,46 (onze mil novecentos e trinta reais e quarenta e seis centavos), conforme acima demonstrado.

Quanto à Infração 02, o Auto de Infração aponta que o Impugnante deixou de observar o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que assinaram o Termo de Acordo Atacadista para a redução da base de cálculo nas saídas internas. O artigo em questão prevê que o crédito apurado sobre as entradas, vinculadas a saídas que tenham ocorrido com redução da base de cálculo conforme o art. 1º do mesmo Decreto, devem ser limitados a 10% do valor da operação de aquisição do bem.

Com base nesse dispositivo, o Fisco alega que o estorno de crédito foi realizado em valor menor do que o devido, resultando em suposto crédito apurado indevidamente, vez que não teria observado a limitação transcrita.

Aponta, também, que as operações estariam devidamente escrituradas na ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD-ICMS/IPI do exercício de 2020, no Livro Registro de Apuração do ICMS e Livro Registro de Entradas e no demonstrativo gerado na elaboração da “AUDIF-204-AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL DO ICMS” (Doc. 14).

Entende que as alegações feitas no Auto de Infração não podem prosperar, vez que são completamente contraditórias e lastreadas em dispositivo inconstitucional da legislação estadual, como se verá adiante.

Cita e transcreve a legislação pertinente e diz que a diferença entre os cálculos quando analisa a simulação da apuração, tomando como base uma alíquota de saída de 17% ou 18%, com benefício de redução de alíquota como descrito, e operações de entrada sob alíquota de 12%:

Alíquota de 17%: Em uma operação de compra com alíquota de 12%, com fundamento na legislação anterior, o débito era calculado por uma alíquota efetiva de 10% ($0,17 \times 58,244$), seria realizado um estorno de 16,67% ($1 - (0,10 / 0,12)$);

Alíquota de 18%: Em uma operação de compra com alíquota de 12%, com fundamento na legislação atual, onde o débito é de 10,58% ($0,18 \times 58,244$), seria realizado um estorno de 11,83% ($1 - (0,1058 / 0,1200)$).

Afirma que as duas hipóteses estão em pleno acordo com as previsões do art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e o art. 312, § 1º do RICMS-BA, estornando o crédito da entrada em exata igual proporção da redução da alíquota efetiva aplicada na saída subsequente.

Afirma que tanto no RICMS quanto na Lei nº 7.014/1996, a previsão é de que os créditos devem ser estornados proporcionalmente à redução da base de cálculo. Porém, o Decreto 7.799/00, em seu art. 6º, determina uma limitação de 10% sobre o valor da aquisição, não fazendo qualquer previsão sobre a redução dos créditos proporcionalmente à redução da base de cálculo aplicada nas saídas.

Entende que esta é a sistemática geral aplicada pelos Estados, vez que, sendo a redução da base de cálculo considerada uma isenção parcial, uma parte dos créditos, em mesma proporção da parcela reduzida da base de cálculo, deve ser estornada quando do aproveitamento do benefício.

Esse entendimento já foi, inclusive, expresso pelo STF, sendo pacífico que o estorno de crédito deve ser realizado na exata mesma proporção da redução da base de cálculo. Cita como exemplo, o RE nº 635.688/RS.

Diz que o julgamento mencionado, em sede de repercussão geral, confirma o entendimento acima disposto, de que a redução da base de cálculo acarreta o estorno proporcional dos créditos apurados nas operações anteriores a beneficiada, não podendo o Estado, deliberadamente e em direta afronta ao princípio da não cumulatividade, aumentar o valor a ser estornado, vez que reduziria injustificadamente o crédito apurado pelo contribuinte do ICMS.

Registra que no julgado, é inclusive abordada a possibilidade de o Estado apenas permitir o crédito vinculado a operação beneficiada pela isenção, mas não reduzir o crédito em proporção maior do que o reduzido da base de cálculo pelo benefício.

Afirma que este entendimento é o único possível, consoante com o previsto por nossa Constituição, segundo seu art. 155, §2º, inciso II. Menciona que o texto constitucional prevê que as operações beneficiadas pela isenção (no caso dos autos, uma isenção parcial reconhecida na redução da base de cálculo) devem ter o crédito relativo às operações anteriores anulado, salvo disposição em contrário.

Alega que ao contrário do que permite o texto constitucional, a legislação estadual em questão, conforme art. 6º do Decreto 7.799/00, determina a anulação de crédito de parte da operação não afetada pelo benefício fiscal. Isto seria o mesmo que determinar que, pela existência de uma saída beneficiada pela isenção, o contribuinte deveria anular/estornar os créditos de operações de entrada não vinculadas com esta saída. Fica clara a inconstitucionalidade deste dispositivo, que atenta contra o princípio da não cumulatividade disposto inciso I do mesmo parágrafo analisado.

Afirma que entender de forma diversa seria adotar que o Estado tem permissão de negar crédito às operações que não gozam de benefício fiscal, vez que seria o equivalente a negar o crédito de parte da operação não afetada pela redução da base de cálculo.

Diz que mantém o crédito na mesma proporção da base de cálculo tributada após sua redução. Pontua que o entendimento do Fisco se limitou aos créditos, e não aos débitos. Caso assim se

entenda, isto é, se é lícito manter apenas os créditos de 10%, entende-se que o benefício de redução na base de cálculo seria de 18% para 10%, ou seja, uma redução de 44,44%, situação que não está prevista no art. 1º do Decreto 7.799/2000.

Diante do exposto, afirma que não merece prosperar a autuação estabelecida na “Infração 2”, vez que se lastreia em limitação indevidamente imposta ao direito de crédito. Pede que seja cancelada a autuação estabelecida na “Infração 2.

INFRAÇÕES 3 e 4:

Compulsando as Notas Fiscais autuadas pelo Fisco, referentes ao período de setembro de 2020 e janeiro de 2021, diz ser possível verificar que se tratam de Notas Fiscais e transferências emitidas por filiais BUNGE, (FILIAL 84.046.101/0370-03, de Ponta Grossa/PR, e FILIAL 84.046.101/0579-77, de Duque de Caxias/RJ), tendo como destinatário a Filial ora autuada (0381-66).

As Notas Fiscais de n.ºs. 509380 (Doc. 26) e 509382 (Doc. 27) datadas de 20/09/2020, a Nota Fiscal n.º 510500 (Doc. 28) datada de 25/09/2020, além da Nota Fiscal n.º 534614 (Doc. 29) datada de 26/01/2021, foram emitidas em transferência pela Filial de Ponta Grossa, Estado do Paraná, tinham como produto farinha de trigo. Na mesma linha, a Nota Fiscal n.º 558405 (Doc. 30) datada de 15/01/2021, emitida em transferência pela filial de Duque de Caxias/RJ, igualmente tinha como produto Farinha de Trigo.

Repete que, para se obter o valor do imposto a recolher relativo as Nota Fiscais acima mencionadas, emitida pelos Estado do Paraná e Rio de Janeiro, Unidades da Federação não signatárias do protocolo ICMS n.º 46/00, o Fisco se valeu das disposições previstas no §§1º e 2º do art. 2º do ATO COTEPE/ICMS n.º 43/2017 e excluiu do valor da operação o ICMS destacado e aplicou percentual de 36,36%.

Alega que, sendo uma operação, ainda que transferência entre estabelecimento da mesma empresa, envolvendo farinha de trigo oriunda de unidade da Federação não signatária do Protocolo de ICMS n.º 46/2000, há responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo a operação e a obrigação de recolhimento por parte do contribuinte que promover o ingresso, no território deste Estado da Bahia.

Todavia, não obstante a imposição legal, não houve o recolhimento do ICMS por antecipação tributária relativo as Notas Fiscais de n.ºs. 509380 (Doc. 26) e 509382 (Doc. 27) datadas de 20/09/2020, 510500 (Doc. 28) datada de 25/09/2020, 534614 (Doc. 29) datada de 26/01/2021, emitidas em transferência pela Filial de Ponta Grossa, Estado do Paraná, e Nota Fiscal n.º 558405 (Doc. 30) datada de 15/01/2021, emitida em transferência pela filial de Duque de Caxias/RJ, todas as quais tinham como produto Farinha de Trigo, sendo assim, devido o montante relativo ao crédito tributário constituído na “Infração 3” e “Infração 4” do Auto de Infração n.º 207101.0009/22-1 (Doc. 05).

Registra que, antes do protocolo da presente Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário atualizado constituído na “Infração 3” e na “Infração 4” do Auto de Infração n.º 207101.0009/22-1 (Doc. 05), conforme comprovante de pagamento anexo (Doc. 31) estando, portanto, extinto o crédito tributário em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Assim, há de ser reconhecida a extinção do crédito tributário exigido na “Infração 3” e “Infração 4” do Auto de Infração n.º 2071010009/22-1 (Doc. 05), conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, haja vista que, antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário conforme comprovante de pagamento acostado (Doc. 31).

Ainda na eventualidade de não serem aceitos os argumentos acima, o que admite por hipótese, a penalidade imposta ultrapassa os limites da razoabilidade, proporcionalidade por possuírem caráter confiscatório. E isso porque, além dos consectários legais abusivos, conforme se verá no tópico seguinte, foi fixada multa no percentual de 60% do valor do imposto apurado.

Registra que a penalidade, em todas as infrações, foi imposta no percentual de 60% (sessenta por cento). Diz que a cominação de penalidades em tais montantes, como cediço, porquanto confiscatórias, vai de encontro ao que determina o inciso IV, do mesmo artigo 150, da Constituição da República, tendo em vista seu cunho confiscatório.

Alega que a autuação aqui combatida aplica multas ilegais e inconstitucionais, pois a função primordial de uma sanção tributária é garantir a efetividade das normas jurídicas que veiculam obrigações principais e acessórias, e não servir para fins arrecadatórios. Nesse sentido é o posicionamento de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Conclui que as multas aplicadas no presente caso são totalmente desproporcionais à sua conduta, incompatíveis com o sistema jurídico tributário, e isso fica ainda mais evidente no caso das penalidades por descumprimento de obrigação acessória, que ultrapassam a proporção de 100% do valor do imposto exigido.

Para não se tornar injusta, a cominação de uma sanção deve estar sempre pautada na proporcionalidade. Do contrário, afasta-se de seu caráter punitivo e ressarcitório para converter-se em instrumento inidôneo de arrecadação ao Fisco, constituindo verdadeiro enriquecimento ilícito por parte do Ente Tributante.

Diz que os valores aqui cominados, por qualquer ângulo que se analise, não são compatíveis com a sua conduta, pois não há nada concreto nos autos que justifique tamanha penalização. Não houve acusação de fraude, de simulação, de má-fé ou algo de gênero. Quando muito, se poderia acusar o Autuado de ter cometido equívocos quanto à interpretação da legislação tributária e da cláusula 8ª do Termo de Acordo. E meros equívocos, como é intuitivo concluir, não podem acarretar penalidades que, acrescidas de juros e correção, equivalem à quase integralidade do tributo devido.

Por essa razão, é certo que não se pode utilizar tributos como sanção por ato ilícito (CTN, art. 4º), bem como não se pode fazer uso de penalidades com fins arrecadatórios, sob pena de o tributo tornar-se instrumento de confisco (CF, art. 150, IV).

Desse modo, afirma que não restam dúvidas de que sanções excessivamente altas tem o condão de arrecadar e não de educar e impedir novas condutas ilícitas do contribuinte.

Corroborando com a tese suscitada, menciona que os tribunais já decidiram acerca do descabimento da aplicação das penas em patamares astronômicos, tendo em vista o caráter desproporcional, desarrazoado, confiscatório e abusivo a ela inerente.

Entende que as penalidades aplicadas no presente caso se revelam flagrantemente inconstitucionais, pois são revestidas de caráter confiscatório e carecedoras de proporcionalidade e razoabilidade quando cotejadas com a sua conduta praticada.

Caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores, alega que deve ser cancelada a multa cominada por descumprimento da obrigação principal (60% do imposto apurado), uma vez que extrapola os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o princípio constitucional do não-confisco; ou, na hipótese de não ser integralmente cancelada, quando menos, deve ser reduzida em seu patamar mínimo, a fim de se adequar aos primados em questão.

Diante do exposto e considerando toda a argumentação expendida, pede que seja julgada procedente a Impugnação (pedido de revisão do lançamento), em ordem a:

1. Quanto ao mérito, cancelar a integralmente autuação estabelecida na “Infração 1” do Auto de Infração nº 2071010009/22-1 (Doc. 05);

2. Subsidiariamente, caso assim não se entenda, que se julgue parcialmente procedente a Impugnação em ordem a reduzir o crédito tributário constituído na “Infração 1” para R\$ 11.930,46 (onze mil novecentos e trinta reais e quarenta e seis centavos), conforme acima demonstrado;
3. Ainda quanto ao mérito, cancelar a integralmente autuação estabelecida na “Infração 2”, principalmente, porque arrecadação do ICMS levada a cabo se evidencia superior ao cálculo apresentado pelo Fisco (Doc. 14), não gerando qualquer prejuízo ao erário estadual;
4. Ainda quanto ao mérito, seja reconhecida a extinção do crédito tributário exigido na “Infração 3” e “Infração 4” do Auto de Infração nº 207101.0009/22-1 (Doc. 05), em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, haja vista que antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário conforme comprovante de pagamento acostado (Doc. 31).
5. Na hipótese de não serem acatados os argumentos anteriores, se determinar o cancelamento ou, quando menos, a redução das multas cominadas, por afronta à Proporcionalidade, Razoabilidade e Não Confisco.

Por fim, informa os documentos que juntados à impugnação.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 174 a 180 dos autos. Diz que o Defendente requer alteração do valor da Infração 01, cancelamento da Infração 02 e o afastamento da multa aplicada, fazendo as seguintes alegações:

- a) Que na Infração 01 foi exigido um valor maior do que o efetivamente utilizado como crédito fiscal do ICMS.
- b) Cancelamento da Infração 02 do PAF, fazendo alegações descabidas;
- c) Abusividade e inconstitucionalidade da multa aplicada referente às Infrações 01, 02, 03 e 04.

Esclarece que o Débito Fiscal exigido no Auto de Infração foi apurado através das seguintes infrações:

1. O contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS, em valor superior ao destacado nas notas fiscais de entradas de nºs: 7980, 432265, 513715, 515465, 517248 e 519893 referentes ao Exercício de 2020, no valor de R\$ 15.487,16, tudo devidamente escriturado na sua Escrituração Fiscal Digital-EFD – Livro Registro de Entradas.
2. O contribuinte efetuou estorno de crédito a menos no valor de R\$ 19.805,85, relativo as aquisições de mercadorias tributáveis nos meses de Janeiro, Fevereiro, Março, Abril, Maio, Junho, Julho, Agosto, Setembro, Outubro e Novembro de 2020, objeto de operações subsequentes com redução de base de cálculo proporcional à redução, conforme determinado no artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7.799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que assinaram o Termo de Acordo Atacadista, para a redução da base de cálculo nas saídas internas.
3. Foi constatado na AUDIF-205 que o contribuinte deixou de fazer o recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, no valor de R\$ 34.772,50, referente as Notas Fiscais de nºs: 509380 e 509382 datadas de 20/09/2020 e também da Nota Fiscal nº 510500 datada de 25/09/2020, referentes à aquisição do produto Farinha de trigo enquadrado no Regime de Substituição/Antecipação Tributária, proveniente de Unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00. O valor do imposto foi apurado conforme determinado no Protocolo ICMS 46/00, e no artigo 2º, § 1º do ATO COTEPE/ICMS 43, de 21 de Agosto de 2017. Tudo devidamente escriturado Escrituração Fiscal Digital (EFD) – Livro Registro de Entrada.
4. Foi constatado na AUDIF-205 que o contribuinte deixou de fazer o recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, no mês de Janeiro de 2021 no valor de R\$ 32.386,93, referente as Notas Fiscais de nºs.: 558405 datada de 15/01/2021 e 534614 datada de 26/01/2021, na qualidade de

sujeito passivo por substituição, referente às aquisições da mercadoria Farinha de trigo, enquadrada no Regime de Substituição/Antecipação Tributária, provenientes de unidades da Federação não signatárias do Protocolo ICMS 46/00. O valor do imposto foi apurado conforme determinado no Protocolo ICMS 46/00, e, no artigo 2º, § 1º do ATO COTEPE/ICMS 43, de 21 de Agosto de 2017. Tudo devidamente escriturado na Escrita Fiscal Digital (EFD) - Livro Registro de Entradas.

Em seguida, passa a contestar os itens da Defesa:

INFRAÇÃO 01: Foi apurada através da AUDIF-204-AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL, em cumprimento ao determinado na Ordem de Serviço nº 501633/22, onde foi constatado que o Impugnante se creditou do ICMS destacado nas Notas Fiscais de nºs.: 7980 datada de 04/02/2020; 432265 datada de 11/03/2020; 513715 datada de 21/07/2020; 515465; 517248 datada de 06/08/2020 e 519893 datada de 21/08/2020, referentes ao exercício de 2020, devidamente escrituradas na Escrita Fiscal Digital - EFD - Livro Registro de Entradas.

O defendente apresentou Demonstrativos de que o valor apurado na AUDIF-204, está maior do que o realmente foi utilizado indevidamente como crédito a mais do ICMS no exercício de 2020. Solicita a alteração do valor da Infração 01 de R\$ 15.487,16 para o valor de R\$ 11.930,46.

Informa que analisando os Demonstrativos apresentados pelo Contribuinte, acata as alegações defensivas. Desta forma, a Infração 01 fica alterada do valor de R\$ 15.487,16, para o novo valor da Infração R\$ 11.930,46.

INFRAÇÃO 02: O Defendente solicita o cancelamento dessa Infração, alegando que houve equívoco por parte da Autuante em razão de utilização de critérios diferenciados pela Autoridade Fazendária, e que pode ser constatado que nos períodos apurados pela fiscalização, quando dos estornos de transferências, foi feito incidir à alíquota de 10%, enquanto o Impugnante se apropriou da alíquota de 10,58%.

Foi alegado que o referido cálculo se deu em razão da alteração da alíquota nas operações internas no Estado da Bahia de 17% para 18%, conforme disposições trazidas pela Lei nº 13.461/2015, sendo a proporção do valor reduzido na alíquota efetiva, restou alterado de 10,58%, com efeito em desconto em Nota Fiscal, na forma prevista no Artigo 1º do Decreto nº 7.799/00.

Informa que essa Infração foi apurada através da AUDIF-204-AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL, em cumprimento ao determinado na Ordem de Serviço nº 501633/22, onde foi constatado que o Impugnante se creditou do ICMS destacado nas Notas Fiscais de Entradas recebidas por transferências do Estado do Ceará, referente ao exercício de 2020, devidamente escrituradas pelo CFOP 2152 no Livro Registro de Entradas-EFD, porém no seu Livro Apuração do ICMS-EFD, fez o lançamento do Estorno deste crédito fiscal a menos do que o determinado no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7799/00, da qual o Impugnante é signatário.

Diz que foi observado o disposto no Artigo 29, § 8º da Lei nº 7.014/96; no Artigo 312, § 1º do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012 e no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7799/00.

Artigo 312 do RICMS/BA: 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 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.

Artigo 6º- do Decreto Atacadista nº 7799/00: Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos artigos: 1º, 2º, 3º-B, 3º-d e 3º-E, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens e mercadorias.

Diz que a alegação defensiva é totalmente inconsistente, pois quando o Impugnante celebrou com sua assinatura o Termo de Acordo Atacadista – Decreto nº 7799/00, ele aceitou todos os Termos contidos no referido Decreto, tanto no seu Artigo 1º para usufruir dos Benefícios para a redução da Base de Cálculo em 41,176, como também no seu Artigo 6º que determina que os créditos fiscais das mercadorias adquiridas com posterior saída com a redução da Base de Cálculo, conforme previsto no Artigo 1º, não poderia exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação.

Entende que o Autuado quer apenas usufruir dos benefícios previstos no Artigo 1º do Decreto 7799/00, sem cumprir também o disposto no Artigo 6º do referido Decreto 7799/00, quanto à vedação do crédito fiscal referente as entradas em alíquota superior a 10% (dez por cento).

Conclui que a Infração 02 do PAF é totalmente procedente, pois foi lavrada em total obediência ao disposto no Artigo 28 do RPAF-Decreto nº 7.629/99; na Lei 7.014/96; no RICMS-BA, Decreto nº 13.780/2012 e no Decreto Atacadista de nº 7.799/00.

Registra que o Defendente faz ainda considerações sobre a multa aplicada, referente às Infrações 01, 02, 03 e 04 do PAF, alegando que a mesma é abusiva e inconstitucional.

Explica que a multa aplicada sobre o valor das Infrações apuradas nos exercícios de 2020 e 2021, são determinadas por força de Lei, e não é de sua competência julgar a Lei.

Conclui que em sua Defesa, o Impugnante procura apenas ganhar tempo e protelar o pagamento do débito apurado nas Infrações 01 e 02 do PAF-AUDIF-204- AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL- UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DO ICMSE AUDIF-204- AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL DO ICMS- ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL A MENOR- ARTIGO 6º DO DECRETO ATACADISTA Nº 7799/00, fazendo alegações descabidas e inconsistentes.

Quanto aos argumentos referentes à multa aplicada, Infrações, 01, 02, 03 e 04, de que as mesmas são abusivas e inconstitucionais, diz que nada tem a argumentar, pois multa é aplicada por força de Lei.

Ressalta que o Artigo 143 do RPAF, diz que a simples negativa do cometimento da Infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal.

Pede a manutenção na sua totalidade das Infrações 02, 03 e 04 e que seja acatado o novo valor da Infração 01 de R\$ 11.930,46.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Rodolfo Lemos Barbosa, OAB/SP Nº 449.353.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro, março, julho e agosto de 2020. Demonstrativo às fls. 22 a 24 do PAF, apurando o débito no valor de R\$ 15.487,16.

O Defendente alegou que em relação às Notas Fiscais de entrada de mercadoria, o Fisco identificou créditos em valores supostamente superiores aos tributos destacados nos documentos fiscais. Disse que, de fato, ocorreu erro de digitação no momento de seu lançamento no sistema, situação que ensejou no creditamento de ICMS ligeiramente superior ao efetivamente de direito.

Afirmou que em contrapartida, algumas notas fiscais também tiveram estorno no crédito de ICMS, com isso, o valor da diferença apontada pelo Fisco se demonstra incorreto. Em relação às

notas fiscais nº 7980 (Doc. 17) e 432265 (Doc. 18), sendo respectivamente uma devolução e uma transferência para comercialização, houve consideração equivocada da Base de Cálculo e consequente cálculo errado do valor de ICMS a ser creditado. Nestas notas não houve qualquer estorno posterior do débito. Sendo assim, para estas notas, o valor considerado pelo fisco se mostra correto.

Para as demais Notas Fiscais (513715 (Doc. 19), 516465 (Doc. 20), 517248 (Doc. 21) e 519893 (Doc. 22)), alega ser necessário rever o apontado pelo Fisco, vez que deixou de levar em consideração os estornos de crédito que foram realizados em todas as demais operações, conforme quadro que elaborou à fl. 155 do PAF, indicando o valor creditado, valor do ICMS estornado, crédito a mais apontado pelo Fisco e o valor efetivo de crédito a mais do ICMS.

Afirmou que na situação em tela, a diferença creditada a mais de ICMS foi no valor de R\$ 11.930,46 e não R\$ 15.467,16, conforme aponta o Fisco porque não foram considerados os estornos realizados.

Na Informação Fiscal, a Autuante destacou que as notas fiscais foram devidamente escrituradas na Escrita Fiscal Digital (EFD), livro Registro de Entradas, e o Defendente apresentou Demonstrativos de que o valor apurado da AUDIF-204, está maior do que o realmente foi utilizado indevidamente como crédito a mais do ICMS no exercício de 2020, solicitando alteração do valor exigido, de R\$ 15.487,16 para R\$ 11.930,46.

Informou que após analisar o Demonstrativo apresentado pelo Contribuinte, acata as alegações defensivas. Desta forma, fica alterado o débito apurado no valor de R\$ 15.487,16, para o novo valor de R\$ 11.930,46.

Observe que as informações prestadas pela Autuante convergem integralmente com os argumentos apresentados pela defesa, deixando de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nas comprovações do Autuado, tendo sido acolhidos pela Autuante, constato que não subsiste parte da exigência fiscal deste item do presente lançamento.

Infração subsistente em parte, no valor de R\$ 11.930,46, conforme demonstrativo à fl. 155 dos autos e quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
29/02/2020	09/03/2020	111,24
31/03/2020	09/04/2020	162,94
31/07/2020	09/08/2020	4.595,87
31/08/2020	09/09/2020	7.060,41
TOTAL		11.930,46

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a novembro de 2020. Valor do débito: R\$ 19.805,85.

O Defendente alegou que a acusação fiscal é completamente contraditória e lastreada em dispositivo inconstitucional da legislação estadual. Afirmou que tanto no RICMS quanto na Lei nº 7.014/1996, a previsão é de que os créditos devem ser estornados proporcionalmente à redução da base de cálculo. Porém, o Decreto 7.799/00, em seu art. 6º, determina uma limitação de 10% sobre o valor da aquisição, não fazendo qualquer previsão sobre a redução dos créditos proporcionalmente à redução da base de cálculo aplicada nas saídas.

Pontuou que o entendimento do Fisco se limitou aos créditos, e não aos débitos. Caso assim se entenda, isto é, se é lícito manter apenas os créditos de 10%, e o benefício de redução na base de cálculo seria de 18% para 10%, ou seja, uma redução de 44,44%, situação que não está prevista no art. 1º do Decreto 7.799/2000.

A Autuante informou que o Autuado aceitou todos os Termos contidos no referido Decreto, tanto no seu Artigo 1º para usufruir dos Benefícios para a redução da Base de Cálculo em 41,176, como também no seu Artigo 6º que determina que os créditos fiscais, das mercadorias adquiridas com posterior saída com a redução da Base de Cálculo, conforme previsto no Artigo 1º, não poderia exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação.

Disse que o Autuado quer apenas usufruir dos benefícios previstos no Artigo 1º do Decreto 7799/00, sem cumprir também o disposto no Artigo 6º do referido Decreto 7799/00, quanto à vedação do crédito fiscal referente as entradas em alíquota superior a 10% (dez por cento).

Observo que o Decreto 7.799/00 dispõe sobre redução de base de cálculo (41,176%) nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas neste Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, em relação a mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido Decreto.

O Contribuinte firma Acordo de Atacadista para utilização de tratamento tributário específico nas suas operações comerciais, devendo cumprir as condições estipuladas no Decreto nº 7799/2000, inclusive o que dispõe o art. 6º do citado Decreto, *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.

A autuante informou que foi observado o disposto no Artigo 29, § 8º da Lei nº 7.014/96; no Artigo 312, § 1º do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012 (abaixo reproduzido) e no Artigo 6º do Decreto Atacadista nº 7799/00.

Artigo 312 do RICMS/BA: 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 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.

O defendente não negou a ocorrência dos fatos apurados pela Fiscalização e alegou não merece prosperar a autuação afirmando que se lastreia em limitação indevidamente imposta ao direito de crédito.

Vale salientar, que em relação ao lançamento, há uma dependência absoluta da atividade da Fiscalização à lei, de modo que não pode o Auditor Fiscal dispensar o tributo, do mesmo modo que não pode cobrá-lo sem que seja devido ou exigi-lo de forma não prescrita na legislação. Portanto, o tributo é indisponível, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, e a Autoridade Administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível.

Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação

é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Considerando que este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99, a conclusão é pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no mês de setembro de 2022. Valor do débito: R\$ 34.772,50.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no mês de janeiro de 2021. Valor do débito: R\$ 32.386,93.

O Defendente informou que, antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário atualizado constituído na “Infração 3” e “Infração 4” deste Auto de Infração nº 207101.0009/22-1, conforme comprovante de pagamento anexo (Doc. 31) estando, portanto, extinto o crédito tributário em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, são procedentes os itens não impugnados, mantendo-se os valores originalmente lançados, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

O Defendente alegou, ainda, que a autuação aqui combatida aplica multas ilegais e inconstitucionais, pois a função primordial de uma sanção tributária é garantir a efetividade das normas jurídicas que veiculam obrigações principais e acessórias, e não servir para fins arrecadatórios.

Afirmou que as penalidades aplicadas no presente caso se revelam flagrantemente inconstitucionais, pois são revestidas de caráter confiscatório e carecedoras de proporcionalidade e razoabilidade.

Caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores, disse que deve ser cancelada a multa cominada por descumprimento da obrigação principal (60% do imposto apurado), uma vez que extrapola os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o princípio constitucional do não-confisco; ou, na hipótese de não ser integralmente cancelada, quando menos, deve ser reduzida em seu patamar mínimo, a fim de se adequar aos primados em questão.

Observe que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	11.930,46
02	PROCEDENTE	19.805,85
03	PROCEDENTE	34.772,50
04	PROCEDENTE	32.386,93
TOTAL	-	98.895,74

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207101.0009/22-1**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 98.895,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA