

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279459.0017/22-9
<b>RECORRENTE</b>	- ARMAZÉM TOP ALTO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JJF n° 0322-06/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 22/02/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0028-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DECRETO N° 7.799/00. FALTA DE ESTORNO. Comprovado nos autos a falta de estorno do crédito destacado nas Notas Fiscais de aquisição, para limitá-lo a 10% do valor de cada operação, como disposto no art. 6º do Decreto n° 7.799/00, fato inclusive confirmado pelo impugnante. A majoração da alíquota interna não implica em acréscimo do direito ao crédito fiscal destacado nas notas de aquisição. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de **Recurso Voluntário** interposto pela autuada em razão do Acórdão 6ª JJF N° 0322-06/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 03/05/2022, formaliza a exigência de crédito tributário de valor histórico de R\$ 173.503,15, em decorrência de uma infração abaixo transcrita:

**01 - 001.005.003.** Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de JCMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de e cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. **Valor:** R\$ 173.503,15. **Período:** janeiro de 2019 a dezembro de 2020.

**Enquadramento legal:** art. 29, § 8º da Lei 7.014/96 etc. art. 312, § 1º do RICMS-BA/2 12. Multa: 60%, prevista no art. 42. VII, 'b' da lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que o sujeito passivo se equivocou quanto ao disposto no art. 6º do Dec. 7.799/00, ao aplicar o percentual de 10,9% como limite de crédito nas entradas mercadorias. já que o limite é 10%.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 06/12/2022 e julgou o Auto de Infração Procedente por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### **“VOTO”**

Consoante o acima relatado, o presente lançamento de ofício contém uma única infração, por meio da qual, nominalmente, exige-se o valor de R\$ 173.503,15.

Examinando os autos, constato estar o PAF em conformidade com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o procedimento restou pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário foram claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documento/ recibo de fl. 44, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38 e 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo Regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais; e e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular os autos análise.

Trata-se de exigência fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN; art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial.

Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade ou na sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

O contribuinte autuado é estabelecimento atacadista beneficiário do Decreto 7.799/00, e o motivo do lançamento de ofício reside no fato de ter usado como crédito, em aquisições interestaduais, valor limitado ao percentual de 10,588%, que entende estar previsto no art. 6º do citado Decreto, pois a alíquota interna passou de 17% para 18%.

Já o auditor discorda do entendimento exposto na impugnação, afirmando que, embora tenha ocorrido a majoração da alíquota interna de 17% para 18%, o mesmo não ocorreu em relação ao limite de crédito relativo às entradas (10%), conforme o art. 6º do Decreto 7.799/00.

Observa-se que, de fato, o único ponto da controvérsia relaciona-se com a limitação do crédito estipulada no art. 6º do Dec. 7.799/00, em face da majoração da alíquota interna de 17% para 18%.

Então, questão meramente de direito, a ser superada com o estabelecimento de qual o limite para uso do crédito de ICMS destacado em cada documento fiscal de aquisição, frente à legislação da espécie. Neste caso, se o direito ao crédito seguiu limitado a 10%, como entende a autoridade fiscal autuante, ou se também foi majorado para 10,588%, como alega o impugnante.

O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas operações anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

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 ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

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.

Nos termos do RICMS-BA/2012:

“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; (...)”.

Assim dispõe o Decreto 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”.

É preciso que seja observado o seguinte.

a) 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 (Lei 7014/96; art. 29, § 8º);

b) O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, 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 (RICMS-BA/2012; art. 312, § 1º);

c) Os créditos fiscais não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação (Dec. 7.799/00; art. 6º).

É de se concluir pela impertinência da argumentação do impugnante, por não haver a proporcionalidade alegada em face da majoração da alíquota interna, pois a proporcionalidade somente ocorre quando há expressa fixação de carga tributária, o que não é o caso.

Por fim, assinale-se que, nos autos do PAF nº 279459.0013/20-7, o mesmo tema foi julgado em desfavor do sujeito passivo, por meio dos Acórdãos JJF 0142-02/21-VD e CJF 0187-12/22-VD.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante o qual aduz

Informa que a recorrente é empresa atacadista detentora do benefício de redução de base de cálculo para os atacadistas estabelecido no Decreto nº 7.799/2000.

Aduz que para as operações dos atacadistas detentores do benefício do Decreto nº 7799/00, na vigência da alíquota interna de 18%, incide redução da base de cálculo, acarretando carga tributária resultante de 10,588%.

Ressalta que diferença de ICMS apurado pela fiscalização refere-se à suposta ausência de estorno de crédito de 0,588%.

A Recorrente afirma que efetuou o estorno dos créditos consoante o disposto na legislação e orientações, bem como de acordo com parecer da consultoria tributária, e considerando o “Perguntas e Respostas” oferecidas pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Afirma ainda, que ainda nas operações de aquisições o imposto destacado no documento fiscal fosse maior, a autuada efetuou o estorno de maneira absolutamente correta, limitando seu crédito ao percentual da carga tributária a que se sujeita em virtude do benefício atacadista: 10,588% e cita o § 1º do artigo 268.

Afirma que quando a alíquota interna era de 17% e a carga resultante de 10%, não há dúvida de que o crédito estaria limitado a 10% e considera que se atualmente a alíquota interna vigente é de 18% resultando em carga tributária de 10,588%, igualmente a limitação do crédito a 10,588%.

Ressalta que o raciocínio utilizado pela fiscalização cria desequilíbrio absolutamente descabido e infundado, obrigando a realização de um estorno maior, resultando em diferença de 0,588% em favor do Estado.

Aduz que é possível extrair do § 1º, do Art. 268 do RICMS, o entendimento de que o estorno, nas operações de aquisição interna e interestaduais sujeitas à alíquota de 12%, deve ser feito ao limite da carga tributária, qual seja, 10,588%, dado o benefício de redução da base de cálculo de que goza a Recorrente.

É o relatório.

## VOTO

Observo que a decisão da 6ª JJF (**Acórdão JJF Nº 0322-06/22-VD**) julgou Procedente o Auto de Infração.

O presente Auto de Infração formaliza a exigência de crédito tributário em decorrência da infração: “*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. Valor: R\$ 173.503,15. Período: janeiro de 2019 a dezembro de 2020.*”

O recurso se opõe a alíquota aplicada.

A controvérsia se relaciona com a limitação do crédito estipulada no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, em face da majoração da alíquota interna de 17% para 18%.

O Recorrente, atua como atacadista e é beneficiário do Decreto nº 7.799/00 utilizou como crédito em aquisições interestaduais, valor limitado ao percentual de 10.588%, que entende estar previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, pois a alíquota interna passou de 17% para 18%.

O recorrente argumenta que a exigência fiscal não deve prosperar porque quando a alíquota interna era de 17% a redução da base de cálculo era 10% e na vigência da alíquota interna de 18%, incide redução da base de cálculo, acarretando carga tributária resultante de 10,588%.

O auditor, na informação fiscal afirma que mesmo ocorrida a majoração da alíquota interna de 17% para 18% não ocorre em relação ao limite de crédito relativo às entradas (10%), conforme o art. 6º do Decreto nº 7.799/00.

É certo que ao sujeito passivo é assegurado 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 ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Considerando o disposto no § 1º, do Art. 312 do RICMS/BA, o qual transcrevo abaixo, a utilização do crédito fiscal referente 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.

*“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; (...).”*

É importante destacar o art. 6º do Decreto nº 7.799/00, estabelece que é limitada a utilização de créditos de valores que não excederem o percentual de 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias. Tal limitação de créditos fiscais não viola o princípio da não cumulatividade, porque o Decreto nº 7.799/00, se trata de um benefício fiscal em que foi concedida redução do débito do imposto, conforme o art. 6º:

*“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”.*

Registro ainda que o disposto no art. 268, §§ 1º e 3º do RICMS/12, não se aplica ao caso em tela, tendo em vista se tratar de norma geral, enquanto o Decreto nº 7.799/00 é uma norma especial, específica quanto ao benefício ali contido, conforme inteligência do Art. 2º, § 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657/42.

Ademais, ressalto que o recorrente já teve julgamentos anteriores, sobre a mesma matéria, que foi julgado pela procedência do auto, como se pode observar nos julgamentos dos Acórdãos nºs JJF 0142-02/21-VD e CJF 0187-12/22-VD.

Assim, deve ser mantida a decisão de piso, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, consequentemente, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279459.0017/22-9, lavrado contra ARMAZÉM TOP ALTO LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento no valor de RS173.503,15, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS