

PROCESSO	- A. I. N° 274068.0002/22-1
RECORRENTE	- SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0257-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 22/04/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0130-12/24-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DECRETO N° 7.779/2000. FALTA DE ESTORNO. Conforme art. 6º do Decreto nº 7.799/00, 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% do valor da operação utilizada nos respectivos documentos fiscais de aquisição. Entretanto, o § 2º do dito dispositivo legal determina que a restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior. Não cabe a exigência dos estornos de créditos relativos a tais operações, ocorrida à alíquota de 18%. Diligência fiscal comprova insubstancial a exação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0257-02/22-VD), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$ 196.453,38, por meio do qual acusa o sujeito passivo de ter deixado de efetuar estorno de crédito de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução de base de cálculo, para os fatos apurados em janeiro a dezembro de 2018, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme estabelecido no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, que determina que não pode exceder a 10% do valor da base de cálculo da aquisição das mercadorias.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 192.829,53, após certificar que o PAF preenche todas formalidades, diante das seguintes considerações de mérito:

VOTO

[...]

Por fim, constato que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

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

Pelo exposto, rejeito a arguição de nulidade.

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, inc. I alínea “a”, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência.

Registro que todos os argumentos apresentados na impugnação, inclusive motivadores do pedido de diligência, foram exaustivamente reexaminados pela autuante, em sede de informação fiscal, o que resultou no acolhimento parcial dos argumentos, tendo o contribuinte sido notificado a tomar ciência, em conformidade com o art. 18, § 1º do RPAF/99.

O sujeito passivo atua na atividade econômica de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, dentre outras secundárias como fabricação de conservas de frutas, de especiarias, molhos, temperos e condimentos além do comércio atacadista de bebidas, de produtos alimentícios em geral e de máquinas e equipamentos, é inscrito no Cadastro de Contribuintes na condição Normal.

É beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, desde 06/03/2007, quando foi assinado o Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/2000 - Parecer 2312/2007 e a partir de 15/01/2015 pelo Parecer 0694/2015. Estes Termos de Acordo foram denunciados pela SEFAZ através dos Pareceres 2312/2007 de 06/03/2007 e 0694/2015 de 15/01/2015 e restabelecido em cumprimento a decisão judicial, retroativamente pelos pareceres:

- i) Parecer 32357/2019 – “Termo de Acordo Decreto 7799/00 - art. 1º e 2º, redução na base de cálculo nas saídas internas e crédito presumido nas saídas interestaduais - PELO DEFERIMENTO RETROATIVO A 31/03/2017. Efeitos até 31/12/2020.”
- ii) Parecer 32529/2019, de 28/08/2019 – “Termo de Acordo Decreto 7799/00 - art. 7º-C Redução na base de cálculo nas entradas de mercadoria importada do exterior (carga de 4%) - Pelo DEFERIMENTO RETROATIVO A 13/03/2017. Efeitos até 31/12/2020.”

Os fatos geradores da infração ocorreram no exercício de 2018, portanto, estava o contribuinte apto, por opção sua, decorrente da assinatura do Termo de Acordo – Decreto nº 7.799/2000, a usufruir dos benefícios nele estabelecido, assim como cumprir as limitações, dentre outras, a que determina o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000:

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 infração se refere a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução que, conforme estabelecido no dispositivo acima transcrito, os créditos vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E, do citado decreto, não podem exceder a 10% do valor da base de cálculo do imposto utilizado em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das mercadorias.

A defesa arguiu não haver valores de créditos a serem estornados com base nas seguintes argumentações:

- i) Parte das operações são de ICMS importação, portanto teria direito ao crédito do ICMS calculado à alíquota de 18%;
- ii) Foram incluídas operações cujo crédito fiscal utilizado corresponde a notas fiscais com o CFOP 1.926, com débito do imposto calculado à alíquota de 10,59% destacado nas notas fiscais de vendas de kit;
- iii) Foram incluídas notas fiscais de transferência do próprio estabelecimento do contribuinte; e
- iv) Está se exigindo o estorno de crédito sobre as notas fiscais emitidas com a finalidade neutralizar outras notas, para regularização do estoque.

Quanto a primeira arguição, há de se considerar que o contribuinte estava habilitado a usufruir dos benefícios fiscais do Termo de Acordo – Decreto nº 7.799/2000, portanto, obrigado a cumpri-lo.

O fato de existirem operações de importação não o livra de observar a limitação do crédito estabelecida no art. 6º do Decreto nº 7.799/2000. Portanto, as operações de importação também estão sujeitas ao limite de crédito de 10%, conforme o citado dispositivo, e assim, o crédito como aproveitado é indevido.

Em relação às operações com o CFOP 1.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação, a autuante revisou as notas fiscais, conforme demonstrativo analítico refeito.

Fato também observado para as operações de transferências internas, assim como para as notas fiscais emitidas com o objetivo de anular outras operações.

Após a revisão, a autuante reduziu o crédito tributário exigido para R\$ 192.829,53, revisão que acolho, na forma do demonstrativo:

[...]

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 326 a 340 dos autos, o recorrente, após síntese processual, preliminarmente, arguiu nulidade do Auto de Infração tendo em vista o reconhecimento da falha da autuação ao cobrar indevidamente valores, conforme reconhecido pela 2ª JJF, do que invoca o

art. 18, IV, “a” do RPAF que determina ser nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, ensejando vício material na autuação. Cita legislação e jurisprudência.

No mérito, alega direito ao crédito integral do ICMS importação eis que realizado sob a alíquota de 18%, conforme art. 15, I, “d” da Lei nº 7.014/96, em razão do princípio da não-cumulatividade do ICMS que permite utilizar o crédito integral, sem qualquer limitação, sob pena de caracterizar confisco e enriquecimento ilícito do ente tributante, cujos produtos importados passa a listar.

Em seguida, cita Decisão da 1ª CJF (Auto de Infração nº 271330.0002/10-3) que julgou improcedente a infração relativa às mercadorias importadas com redução da base de cálculo nas saídas subsequentes, até porque, segundo o apelante, deve ser considerada a peculiaridade de cada operação praticada pelo contribuinte quanto a exigência de estorno de crédito de ICMS, quando ocorre a saída subsequente com redução da base de cálculo, conforme determinado no PAF nº 271330.0001/15-5, julgado pela 2ª CJF, pois, ainda que a situação seja divergente do tema aqui tratado, o julgador decidiu por bem não aplicar a regra que determina o estorno de crédito de ICMS quando há saídas com redução da base de cálculo de maneira indiscriminada, quando há outras peculiaridades da operação. Assim, defende que a peculiaridade presente permite o crédito integral da importação, à alíquota de 18%, destacado na nota fiscal de entrada, em respeito ao princípio da não-cumulatividade.

Refuta a alegação do autuante de que, em razão do Termo de Acordo, o recorrente se comprometeu a respeitar o Decreto nº 7.799/00, o qual estabelece, em seu art. 6º, o limite ao crédito de 10%, pois, segundo o apelante, o art. 6º do Decreto nº 7.799/00 não se enquadra para as mercadorias adquiridas do exterior, mas, sim, ao art. 7º-C do dito Decreto, situação em que a carga é reduzida para 4%, conforme sempre utilizou o benefício fiscal para as importações.

Contudo, quando o benefício fiscal foi cassado, por prudência, passou a destacar a alíquota de 18%, em vez de 4%, por não haver nenhum prejuízo financeiro, seja para o recorrente ou para o erário baiano. Isso porque, decisões administrativas proferidas nos Processos nºs: 233229/2016-9 e 178481/2016-2, de forma arbitrária, cassou os benefícios fiscais lhe concedidos através dos Processos de nºs: 365491/2014-9 e 028558/2007-1, em que pese os efeitos daquelas decisões administrativas estarem suspensas, em razão de decisão judicial. Assim, o valor pago de ICMS no desembarque aduaneiro foi de 18%, tendo se creditado do mesmo valor, o que igualmente aconteceria se destacasse 4%, sem qualquer prejuízo ao erário estadual, do que salienta que, conforme parecer (fls. 356/357), o benefício fiscal do art. 7º-C, que contempla as compras de mercadorias do exterior, também foi restabelecido.

Assim, concluiu o recorrente, que o pagamento do ICMS importação sob a alíquota de 18%, permite o creditamento integral de tal montante, sem qualquer limitação.

Finaliza aduzindo que as razões recursais têm o condão de anular o Auto de Infração, ante a clara violação ao art. 142 do CTN, pois a redução substancial do débito original, apurado em revisão fiscal e confirmado pela JJF, demonstra as inúmeras incorreções realizadas pela fiscalização no momento da lavratura do mesmo, sendo necessário esclarecer que tais incorreções devem ser reanalisadas através de **diligência fiscal**, nos termos do art. 123, § 3º do RPAF, para a correção dos evidentes erros que ocorreram na lavratura do Auto de Infração, razão para pedir sua anulação.

Na assentada de julgamento desta 2ª CJF, ocorrida em 18/09/2023, foi decidido encaminhar o PAF à INFRAZ de origem para a autuante confirmar, após intimar o contribuinte a apresentar todas provas documentais necessárias, a efetiva comprovação da operação de importação, inerente aos citados documentos fiscais relacionados, nos seguintes termos:

Considerando que o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, às fls. 326 a 340 dos autos, alega que tratam de operações de importação e que teria direito ao crédito do ICMS recolhido à alíquota de 18%, conforme quadro abaixo, em razão do princípio da não-cumulatividade do ICMS, eis que o art. 6º do Decreto nº 7.799/00 não se enquadra para as mercadorias adquiridas do exterior, mas, sim, ao art. 7º-C do dito Decreto, situação em que a carga é reduzida para 4%, visto que, à época, o benefício fiscal se encontrava cassado e, por prudência,

destacou a alíquota de 18%, em vez de 4%, por não haver nenhum prejuízo financeiro, seja para o recorrente ou para o erário baiano.

Nº NF-e	Data	Produto Importados	ICMS 18%	Vl. Exigido AI	Fl. NF/DAE
686418	16/02/2018	Batata flocos Birkamidon	23.446,52	15.146,39	79/80
690431	06/03/2018	Bacalhau dessalg. Reymar	96.481,74	53.616,31	87/88
707677	18/05/2018	Molho pizza; passata; tomate s/ pele	11.919,83	7.982,36	123/124
733043	06/09/2018	Azeite Virgem Monumental	42.193,91	25.219,61	165/166
734721	14/09/2018	Bacalhau dessalg. Reymar	91.865,55	50.170,28	171/172
737730	26/09/2018	Molho pizza; passata; tomate s/ pele	14.310,44	9.590,61	179/180
749634	13/11/2018	Azeite Virgem Riscossa	50.764,06	30.256,10	202/203

Considerando, para o deslinde da lide, ser importante a confirmação de que tais operações tratam de importação pelo sujeito passivo, como prova ter recolhido ICMS através de documento próprio, tendo em vista a destoante natureza da operação consignada nos respectivos documentos fiscais.

Em atenção ao solicitado por esta CJF, às fls. 388 a 390 dos autos, a autoridade autuante informa que o contribuinte foi intimado a apresentar todas as provas documentais necessárias à efetiva comprovação da operação de importação, inerente aos citados documentos fiscais relacionados, tendo respondido via Processo SIPRO nº 060440/2023-9 (fls. 371/383), cujos processos de importação e respectivos recolhimentos a diligente relaciona. Em seguida, destaca que o contribuinte cometeu erro na escrituração fiscal ao não aplicar o CFOP correto de importação (1.102 em vez de 3.102), o que induziu a fiscalização a erro ao incluir as mercadorias no demonstrativo.

Assim, a diligente informou que para as mercadorias importadas foi concedido o crédito de 18%, valor recolhido, pois de acordo com o § 2º, do art. 6º do Decreto nº 7.799/00 a restrição à utilização de créditos fiscais, de que trata o dito artigo, não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação, de cuja metodologia, se o CONSEF concordar, após as correções, não existe imposto a reclamar, conforme anexo 4 às fls. 391 a 407 dos autos, de cujo resultado da diligência o recorrente foi cientificado e não se pronunciou.

Registrada as presenças Drs. Alex Pessanha Panchaud e Andressa Gomes, além do contador Anderson Barros e a autuante Crystiane Menezes Bezerra, na sessão de videoconferência, que exerceram o direito regimental das falas.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$ 192.829,53, o qual fora lavrado para exigir o débito de R\$ 196.453,38, insurgindo-se quanto ao valor remanescente.

De início, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração sob argumento de que o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, pois, tal alegação decorre do fato de que a autuante, quando da informação fiscal, diante das alegações e provas documentais apresentadas na impugnação, ter reduzido o valor histórico exigido de R\$ 196.453,38 ao valor de R\$ 192.829,53, **em respeito ao princípio da verdade material**, pertinente no devido processo legal, em consequência do exercício do direito de defesa e do contraditório, de cujo resultado o sujeito passivo foi cientificado e recebeu todos os demonstrativos, conforme provam os documentos às fls. 257 a 259 dos autos, tendo naquela oportunidade apresentado manifestação na qual diz ratificar as razões apresentadas na defesa e, paradoxalmente, alegar a impossibilidade de retificação do lançamento de ofício, sem nada inovar quanto ao mérito.

Conforme o próprio recorrente consigna na sua peça recursal, à fl. 328 dos autos:

8. Os valores excluídos pela Autoridade Autuante fazem referência às seguintes cobranças indevidas:

i) crédito de ICMS sob a alíquota de 10,59% tomado nas notas fiscais de entrada (CFOP 1926), cujo produto é utilizado na formação de KIT;

ii) estorno de crédito de ICMS sobre notas fiscais de transferência de estoque dentro do próprio

estabelecimento (CFOP 1949); e

iii) Estorno de crédito sobre as notas fiscais emitidas com a finalidade de neutralizar/cancelar as notas fiscais de entrada, devido a ocorrência de expiração do prazo de 24 horas para cancelamento.

Diante de tais considerações, rejeito a pretensão de nulidade do Auto de Infração eis que redução do crédito tributário, em razão de alegações de defesa devidamente documentadas, não enseja insegurança da exação, mas adequação e aperfeiçoamento, em função da verdade material, ainda mais quando o sujeito passivo tem pleno conhecimento da acusação e da redução realizada, pois lhe foi oportunizado amplo e pleno contraditório.

No mérito, o recorrente restringe-se a alegar direito ao crédito integral do ICMS importação eis que realizado sob a alíquota de 18%, em razão do princípio da não-cumulatividade do ICMS que permite utilizar o crédito integral, sem qualquer limitação, sob pena de caracterizar confisco e enriquecimento ilícito do ente tributante, cujos produtos importados passa a listar.

Válido registrar que, em razão do próprio princípio da não-cumulatividade invocado pelo apelante é que se exige o estorno proporcional às saídas internas subsequentes, à alíquota de 10%, eis que, como previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, diante do benefício fiscal que reduz a base de cálculo das mercadorias em 41,176% nas operações de saídas internas, de modo que a carga tributária corresponda à alíquota de 10%, se não houver o aludido estorno proporcional do crédito nas entradas, quando maior do que a carga tributária das saídas de 10%, aquele valor marginal ficará acumulado e sem a devida compensação com as etapas posteriores daquela mercadoria.

Contudo, em razão do próprio art. 6º do referido Decreto, em seu parágrafo segundo, estabelecer que “*A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior*” e considerando as peculiaridades da operação de importação, como também que, após constatar as razões recursais de que nas operações de importação, à alíquota de 18%, não cabe a exigência dos estornos de créditos relativos a tais operações, como aplicado no Auto de Infração, restou comprovado inexistir imposto a reclamar, conforme apurado na diligência fiscal pela própria autuante, às fls. 388 a 407 dos autos.

Assim, considerando:

1. Que o art. 309, § 4º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), quando tratar de mercadoria importada que deva ser registrada com direito ao crédito, prevê que o imposto pago no momento do desembarço aduaneiro poderá ser escriturado no período de apuração em que tiver ocorrido o seu recolhimento;
2. As peculiaridades relatadas quanto à cassação do benefício fiscal (Decreto nº 7.799/00) e o respectivo restabelecimento, em cumprimento à decisão judicial, ocorrido no **exercício de 2019** e retroativo **aos fatos geradores de 2018**, pelos pareceres:

Parecer 32357/2019 – “Termo de Acordo Decreto 7799/00 - art. 1º e 2º, redução na base de cálculo nas saídas internas e crédito presumido nas saídas interestaduais - PELO DEFERIMENTO RETROATIVO A 31/03/2017. Efeitos até 31/12/2020. “

Parecer 32529/2019, de 28/08/2019 – “Termo de Acordo Decreto 7799/00 - art. 7º-C Redução na base de cálculo nas entradas de mercadoria importada do exterior (carga de 4%) - Pelo DEFERIMENTO RETROATIVO A 13/03/2017. Efeitos até 31/12/2020. “

3. A acusação se reportar ao valor correspondente à parte proporcional da redução, conforme estabelecido no **art. 6º** do Decreto nº 7.799/00, que determina que não pode exceder a 10% do valor da base de cálculo da aquisição das mercadorias, cuja restrição à utilização de créditos fiscais não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior, como previsto no parágrafo segundo do mesmo dispositivo legal, mas, sim, no art. 7º-C do mesmo diploma legal.

Art. 7º-C. Na entrada de mercadoria importada do exterior, o contribuinte com atividade de comércio atacadista reduzirá a base de cálculo do ICMS de forma que a carga tributária resultante corresponda a 4%, desde que atenda aos seguintes requisitos:

Acolho a alegação recursal de que, por prudência, passou a destacar a alíquota de 18%, em vez de 4%, por não haver nenhum prejuízo financeiro, seja para o recorrente ou para o erário baiano, eis que naquele momento da importação não deveria agir de modo diverso, pois ainda encontrava-se sob a cassação do benefício fiscal, e, em consequência, deveria recolher o ICMS no desembarque aduaneiro à alíquota de 18% e se creditado do mesmo valor, inexistindo prejuízo ao erário baiano, ao contrário, ensejando maior receita com o recolhimento a mais do ICMS importação, já que igualmente se creditaria caso recolhesse à 4%, pois o art. 7º-C do Decreto nº 7.799/00, que contempla as compras de mercadorias do exterior, também foi restabelecido só através do Parecer nº 32529/2019, de 28/08/2019, em que pese retroativo a 13/03/2017.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0002/22-1, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS