

PROCESSO	- A. I. Nº 279459.0028/22-0
RECORRENTE	- NESTLÉ BRASIL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0047-02/23VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0255-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. O contribuinte não consegue se opor à acusação fiscal, tampouco elidi-la. Indeferido o pedido de diligência. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0047-02/23-VD, às fls. 52/60 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 10/10/2022, para exigir ICMS no valor de R\$ 283.840,67, em razão da imputação de 01 (uma) infração, a seguir descrita:

**INFRAÇÃO 01 – 001.005.003.** *Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, para fatos ocorridos em setembro, outubro, dezembro de 2019, janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2020. Lançado ICMS no valor de R\$ 283.840,67 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei 7.014/1996.*

**Enquadramento Legal:** Art. 29, § 8º, da Lei 7.014/96, c/c art. 312, § 1º, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/20212.

**Consta de informações complementares na descrição dos fatos:** “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução;

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

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

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

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

Destacamos também que a apuração do estorno de crédito foi realizada respeitando a proporção das saídas tributadas com benefício fiscal da redução da base de cálculo de forma que parte das operações de saídas que não tiveram o benefício não sofresse o estorno de crédito, (Vide aba Cálculo Proporção Saídas).

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

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

Tudo conforme planilhas demonstrativas analíticas gravadas em CD anexo”.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 22/03/2023 (fls. 52 a 60) e decidiu

pela Procedência, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0047-02/23-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO”**

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

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

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

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

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

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

*Indefiro o pedido de diligência, com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, cujo objetivo pretendido pela autuada seria que se confirmassem os elementos trazidos pela defesa, pois, considero que são suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.*

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

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

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

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

- i. *Na Bahia, a alíquota interna do ICMS que era de 17%, em 10/12/2015, com a publicação da Lei nº 13.461/15, alterou o art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, majorando a alíquota interna para 18%. Ao aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% houve uma alteração na alíquota efetiva a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/00 de 10% para 10,59%;*
- ii. *O entendimento da Fiscalização contraria o Decreto nº 7.799/00, que sempre estabeleceu que os créditos de ICMS a serem aproveitados nas entradas das mercadorias deveriam ser calculados com base no mesmo percentual daquele correspondente à alíquota efetiva incidente sobre as saídas das mesmas mercadorias;*

- iii. *O entendimento da Fiscalização também viola o próprio princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, já que estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias;*
- iv. *O art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e o art. 312, § 1º do RICMS/2012, determinam claramente que o limite para percentual do estorno de créditos de ICMS deve corresponder à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo da operação subsequente; e*
- v. *O Auto de Infração exige valores de ICMS com fundamento na redação não atualizada do art. 6º do Decreto nº 7.799/00, que está desconectado com a legislação estadual e com toda a legislação constitucional e federal que disciplinam a não-cumulatividade do ICMS.*

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

*Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.*

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

*Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento.*

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

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

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

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

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

*Sendo o ICMS um imposto plurifásico, a existência de desonerações no meio da cadeia de circulação pode causar distorções. Assim sendo, prevendo essa circunstância, o legislador constituinte determinou no art. 155, § 2º, inc. II da Carta Magna que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não*

implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 2ª JJF Nº 0047-02/23-VD, através do Termo de Intimação de fl. 65 dos autos, em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por Mensagem DT-e, datada de 19/04/2023, com ciência em 20/04/2023 na forma do documento de fl. 68 dos autos.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 72 a 80, mediante o qual aduz que os valores mantidos não merecem prosperar, nos termos a seguir:

NESTLÉ BRASIL LTDA., já qualificada nos autos do Processo Administrativo decorrente do Auto de Infração em referência, por seus advogados, vem, com fundamento nos artigos 169 e seguintes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (“RPAF”), aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629, de 9.7.1999, apresentar Recurso Voluntário a uma das **Colendas Câmaras de Julgamento do CQNSEF**, contra o Acórdão DF nº 0047-02/23-VD (“**decisão recorrida**”) da Ilustre 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, que **julgou procedente o Auto de Infração nº 279459.0028/22-0**.

#### I. FATOS ANTECEDENTES

Diz que este Recurso Voluntário busca a reforma da r. decisão recorrida, que julgou procedente o Auto de Infração nº 279459.0028/22-0, para manter os débitos de Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”) relativos ao período de setembro de 2019 a novembro de 2020, acrescidos de multa correspondente a 60% do montante de imposto exigido e de juros moratórios.

Pontua que a acusação fiscal veiculada no Auto de Infração é de que a Recorrente não teria efetuado o estorno proporcional de créditos do imposto relativo a operações de entradas de mercadorias, realizadas no período compreendido entre setembro de 2019 e novembro de 2020, que tiveram posteriores saídas internas com o benefício fiscal da redução da base de cálculo previsto no artigo 6º do Decreto Estadual nº 7.799, de 9.5.2000 (“**Decreto nº 7.799/00**”)

Diz que, para a correta compreensão da discussão, é necessário considerar que o artigo 1º do Decreto nº 7.799/00 estabelece que, nas saídas internas de mercadorias promovidas por Centros de Distribuição e por comerciantes atacadistas (que praticam as atividades relacionadas no Anexo Único do aludido Decreto), a base de cálculo da operação deve ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento).

Consigna que, quando essa norma foi criada, a alíquota interna regular no estado da Bahia era de 17%, o que significava, portanto, que a alíquota efetiva a ser aplicada nas operações contempladas pelo Decreto era de 10%.

Em contrapartida, nos termos do artigo 6º do mesmo Decreto nº 7.799/00, os contribuintes beneficiários dessa redução da base de cálculo (bem como de outros benefícios fiscais previstos pelo mesmo Decreto nº 7.799/00) não poderiam tomar créditos de ICMS nas entradas das mercadorias, cujas saídas seriam beneficiadas, que excedessem 10% da operação de entrada.

Ora, a legislação estadual naturalmente limitava o aproveitamento dos créditos ao mesmo percentual da alíquota efetiva aplicada nas saídas das mesmas mercadorias, qual seja, 10%, obedecendo a regra da necessidade do estorno proporcional dos créditos apurados na operação anterior.

Entretanto, em 10.12.2015, foi publicada a Lei Estadual nº 13.461 (“**Lei nº 13.461/15**”) que, por meio de seu artigo 1º, alterou o artigo 15, inciso I, da Lei Estadual nº 7.014, de 4.12.1996 (“**Lei nº 7.014/96**”), majorando para 18% a alíquota incidente nas operações internas em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria estejam localizados no Estado da Bahia. Essa majoração

em 1% passou a produzir efeitos a partir de 10.3.2016.

Aduz que, justamente essa majoração de alíquota é que causou a glosa de créditos por meio do Auto de Infração, pois ao se aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% **houve uma alteração na alíquota efetiva** a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/00 de 10% para **10,59%**.

Diante disso, em relação às operações ocorridas a partir de 10.3.2016, ou seja, em todo o período autuado, a Recorrente considerou que o limite do percentual a ser aplicado para estorno dos créditos do imposto nas entradas das mercadorias deveria ser naturalmente alterado, para que se mantivesse a lógica do Decreto e, mais do que isso, para que fosse preservado o princípio da não cumulatividade. Isto é, para que o percentual dos créditos mantidos fosse proporcional à alíquota efetiva a ser aplicada nas operações de saídas destas mesmas mercadorias. Por essa razão, a Recorrente aproveitou créditos de ICMS nas operações de entradas de mercadorias limitados ao percentual de 10,59%.

Nesse contexto, diz que é importante esclarecer que as entradas que geraram os créditos parcialmente glosados consistiram em operações tributadas com a alíquota de 12% ou mais. Por isso, e em vista da alteração da carga tributária incidente nas vendas internas das mercadorias a partir de 10.3.2016, a Recorrente estornou créditos de ICMS correspondentes à diferença entre as alíquotas de 12% ou mais (aplicáveis nas entradas) e os créditos aproveitados com base carga de 10,59%.

Apesar disso, a Fiscalização considerou que deveria ter sido mantido o estorno considerando a diferença decorrente da aplicação do percentual de 10% (e não 10,59%) mesmo para as operações ocorridas após 10.3.2016, de modo que os créditos não excedessem 10% dos valores das entradas, a despeito do fato de as saídas dessas mercadorias terem sido tributadas considerando a alíquota efetiva de 10,59%.

Por isso, destaca que a cobrança do Auto de Infração consiste na exigência de valores de ICMS correspondentes à diferença entre o percentual estornado pela Recorrente e o percentual que, no entendimento da Fiscalização, deveria ter sido expurgado nas entradas de mercadorias cujas saídas se sujeitaram à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00 (notadamente a partir de 10.3.2016).

Registra que, conforme demonstrado na Defesa, contudo, esse entendimento da Fiscalização contraria o próprio Decreto nº 7.799/00, o qual sempre estabeleceu que os créditos de ICMS a serem aproveitados nas entradas das mercadorias deveriam ser calculados com base no mesmo percentual (*i.e.*, no limite) daquele correspondente à alíquota efetiva incidente sobre as saídas das mesmas mercadorias.

Além disso, diz que o entendimento da Fiscalização viola o próprio princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no artigo 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (“CF”), já que estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias.

Apesar dos argumentos apresentados pela Recorrente, diz que a **r. decisão recorrida julgou procedente o Auto de Infração**, sob os mesmos fundamentos adotados pela Fiscalização, de que a Recorrente teria que ter adotado o limite de 10% (e não de 10,59%, como ocorreu) para o cálculo de todos os estornos de créditos do ICMS, de modo que a diferença de estorno exigida pelo Auto de Infração seria legítima.

No entanto, diz que, conforme será demonstrado a seguir, a **r. decisão recorrida** deve ser reformada a fim de que o Auto de Infração nº 279459.0028/22-0 seja julgado integralmente improcedente.

II. *MOTIVOS DETERMINANTES PARA O CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO FISCAL*- Ilegítima exigência de estorno proporcional superior à alíquota aplicável nas saídas: má aplicação do Decreto 7.799/00

Diz que, de fato, o artigo 1º do Decreto nº 7.799/00 prevê que a base de cálculo do ICMS nas

operações promovidas pelos contribuintes sujeitos ao regime de tributação nele previsto deve ser reduzida em 41,176%, que destaca.

Pontua que é necessário considerar, entretanto, que, quando o Decreto foi editado, a alíquota regular aplicável às operações internas promovidas em território baiano e às operações interestaduais **era de 17%**. Logo, pode-se afirmar com clareza que o poder executivo quis estabelecer que a **alíquota efetiva** aplicável nas operações sujeitas ao dito decreto **seria de 10%**.

Por esse motivo é que o artigo 6º do Decreto nº 7.799/00 prevê que “os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.”

Ou seja, diz que o Decreto estabelecia que os contribuintes beneficiados não poderiam aproveitar créditos do imposto em percentual superior a 10% porque, naturalmente, a alíquota aplicável sobre suas saídas seria de 10%.

Até esse ponto, o Decreto nº 7.799/00 estava perfeitamente alinhado com o princípio da não cumulatividade do ICMS, já que exigia o estorno de créditos do imposto estadual de modo a manter a equivalência no percentual aplicável nas entradas e nas saídas (sempre 10%).

Diz que, para que se compreenda o raciocínio da Recorrente, basta considerar uma aquisição de mercadorias para revenda no regime normal de apuração do imposto. Nesse caso, a aquisição interna dessas mercadorias geraria um crédito de imposto calculado, naquela época, com base em um percentual de 17%, ao passo que as saídas dessas mercadorias seriam tributadas pela alíquota de 17%. Percentuais idênticos fazem com que o ICMS incida sobre o valor agregado (diferença de base de cálculo), o que é seu verdadeiro objetivo.

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

Afinal, essa era justamente a intenção do Poder Executivo quando criou o regime beneficiado de tributação previsto no Decreto nº 7.799/00, qual seja, o de aplicar o mesmo percentual (de 10% ou de 10,59%) nas entradas e nas saídas das mercadorias.

Nesse sentido, diz que, ao estornar os créditos de ICMS nas aquisições de mercadorias que foram objeto da redução de base de cálculo, a recorrente nada mais fez do que aplicar o regime de tributação beneficiada previsto pelo Decreto nº 7.799/00 em sua essência, aplicando-se o percentual de alíquota efetiva de 10,59% (de tributação das saídas) também para a apuração dos créditos (relativos às entradas).

Registra que, apesar disso, a Fazenda Estadual e agora também a r. decisão concluíram que esse procedimento estaria equivocado, mediante **interpretação distorcida** das regras do Decreto nº 7.799/00, tornando-o um ato normativo que beira a inconstitucionalidade. Isso porque tanto a Fazenda Estadual quanto a r. decisão recorrida entendem que o percentual a ser aplicado para a apuração dos créditos em relação às entradas das mercadorias seria ainda de 10%, mesmo na situação em que a alíquota efetiva das saídas foi elevada de 10% para 10,59%.

Acontece que esse entendimento não condiz com o objetivo e com a essência do Decreto nº 7.779/00, de manter percentuais idênticos para entradas (créditos de ICMS) e saídas (débitos de ICMS) das mercadorias.

Mais do que isso, esse entendimento viola claramente a não-cumulatividade do imposto prevista nos artigos 155, § 2º, inciso I e 150, inciso II da CF2, já que inviabiliza o aproveitamento de créditos do imposto estadual de acordo com a regra da não cumulatividade do ICMS e enseja

tratamento desigual a contribuintes do ICMS sujeitos e não sujeitos aos benefícios de redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Frisa que, de um lado, os contribuintes sujeitos à tributação regular aplicam o percentual de 18% para apurar seus créditos de ICMS sobre entradas internas de mercadorias e, ao mesmo tempo, aplicam o mesmo percentual de 18% sobre as saídas desses mesmos produtos. Ou seja, nessa situação, foi mantida a lógica de que o imposto estadual incide sobre o valor agregado à mercadoria.

Por outro lado, no caso dos contribuintes sujeitos ao Decreto nº 7.799/00, a prevalecer o entendimento da Fiscalização e da r. decisão recorrida, o percentual para apuração dos créditos do imposto estadual passa a ser menor do que a alíquota efetiva aplicável na tributação das saídas do imposto, fazendo com que o ICMS não incida apenas sobre o valor agregado, o que viola a não-cumulatividade que norteia o imposto estadual, conforme determinam a CF e a própria Legislação Estadual:

Artigo 29, § 8º da Lei nº 7.014/96

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

(...)

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

Art. 312, § 1º do RICMS/BA:

*“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:*

*5 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”.*

Diz que os dispositivos transcritos acima não poderiam ser mais claros: **o limite para percentual do estorno de créditos de ICMS deve corresponder à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo da operação subsequente.**

Diz, então, que, no caso em análise, a própria legislação autoriza a recorrente a manter o crédito correspondente a 10,59% nas entradas das mercadorias a serem objeto de saídas posteriores tributadas com base na alíquota efetiva de 10,59%.

O que se vê, portanto, é que a r. decisão recorrida manteve o Auto de Infração que exige valores de ICMS da Recorrente com base em equivocada interpretação do Decreto 7.799/00; interpretação, aliás, desconectada com a legislação estadual e com toda a legislação constitucional e federal que disciplinam a não-cumulatividade do ICMS.

Diante disso, aduz que não restam dúvidas que este Recurso Voluntário deve ser provido, para determinar a reforma da r. decisão recorrida, para que seja reconhecida a total improcedência do Auto de Infração.

### III. PEDIDO

por todo o exposto, a recorrente pleiteia seja **dado integral provimento** a este recurso voluntário, para determinar a reforma da r. decisão recorrida, reconhecendo-se a **total improcedência do Auto de Infração nº 279459.0028/22-0**, com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em 22/03/2023, através do Acórdão 2ª JJF Nº 0047-02/23-VD, às fls. 52/60 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 279459.0028/22-0, em epígrafe, lavrado em 10/10/2022, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 5502693/22 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), no valor de R\$ 283.840,67, por ter deixado de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, para fatos ocorridos em setembro, outubro, dezembro de 2019, janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2020, com enquadramento legal no Art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96, c/c Art. 312, § 1º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/20212.

Consta de informações complementares na descrição dos fatos da autuação, que, o Contribuinte Autuado, aplicou o limite de crédito de 10,59%, para estornar o crédito ICMS nas entradas, contrariando totalmente o que diz o Art. 6º do Decreto nº 7799/2000, que dispõe sobre o tratamento tributário com atacadistas, nas operações que indica, ao qual é beneficiário, ou seja, os créditos fiscais de aquisições de mercadorias vinculadas a operações subsequentes (internas e interestaduais) com utilização do benefício fiscal (Arts. 1º e 2º do Decreto nº 7799/2000) não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor de cada operação.

Neste contexto, a Recurso Voluntário busca reformar a Decisão de Piso, que julgou procedente o Auto de Infração nº 279459.0028/22-0, através do Acordão da 2ª JJF nº 0047-02/23, mantendo os débitos constituídos de Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”), relativos ao período de setembro de 2019 a novembro de 2020, decorrentes de operações abarcadas pelo Decreto nº 7799/2000.

Pontua, a Recorrente, que a acusação fiscal veiculada no Auto de Infração é de que não teria efetuado o estorno proporcional de créditos do imposto relativo a operações de entradas de mercadorias, realizadas no período compreendido entre setembro de 2019 e novembro de 2020, que tiveram posteriores saídas internas com o benefício fiscal da redução da base de cálculo previsto no artigo 6º do Decreto Estadual nº 7.799, de 9.5.2000 (“Decreto nº 7.799/00”)

Diz que, para a correta compreensão da discussão, é necessário considerar que o artigo 1º do Decreto nº 7.799/00 estabelece que, nas saídas internas de mercadorias promovidas por Centros de Distribuição e por comerciantes atacadistas (que praticam as atividades relacionadas no Anexo Único do aludido Decreto), a base de cálculo da operação deve ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento).

Consigna que, quando essa norma foi criada, a alíquota interna regular no estado da Bahia era de 17%, o que significava, portanto, que a alíquota efetiva a ser aplicada nas operações contempladas pelo Decreto era de 10%.

Em contrapartida, nos termos do artigo 6º do mesmo Decreto nº 7.799/00, os contribuintes beneficiários dessa redução da base de cálculo (bem como de outros benefícios fiscais previstos pelo mesmo Decreto nº 7.799/00) não poderiam tomar créditos de ICMS nas entradas das mercadorias, cujas saídas seriam beneficiadas, que excedessem 10% da operação de entrada.

Diz, então, a Recorrente, que, em 10.12.2015, foi publicada a Lei Estadual nº 13.461 (“Lei nº 13.461/15”) que, por meio de seu artigo 1º, alterou o artigo 15, inciso I da Lei Estadual nº 7.014, de 4.12.1996 (“Lei nº 7.014/96”), majorando para 18% a alíquota incidente nas operações internas em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria estejam localizados no Estado da Bahia. Essa majoração em 1% passou a produzir efeitos a partir de 10.3.2016.

Aduz que, justamente essa majoração de alíquota é que causou a glosa de créditos por meio do Auto de Infração, pois ao se aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% **houve uma alteração na alíquota efetiva** a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/00 de 10% para 10,59%.

Nesse contexto, esclarece que as entradas que geraram os créditos parcialmente glosados consistiram em operações tributadas com a alíquota de 12% ou mais. Por isso, e em vista da alteração da carga tributária incidente nas vendas internas das mercadorias a partir de 10.3.2016, data em que entrou em vigência as alterações da Lei Estadual nº 13.461/2015, a Recorrente estornou créditos de ICMS correspondentes à diferença entre as alíquotas de 12% ou mais (aplicáveis nas entradas) e os créditos aproveitados com base carga de 10,59%.

Frisa que, a Fiscalização, considerou que deveria ter sido mantido o estorno considerando a diferença decorrente da aplicação do percentual de 10% (e não 10,59%) mesmo para as operações ocorridas após 10.3.2016, de modo que os créditos não excedessem 10% dos valores das entradas, a despeito do fato de as saídas dessas mercadorias terem sido tributadas considerando a alíquota efetiva de 10,59%. Que é objeto da lide.

Pois bem! Para a análise da lide, necessário inicialmente destacar o disposto no caput, do art. 1º e no art. 2º do Decreto nº 7.799/2000, *in verbis*.

*Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:*

(...)

*Art. 2º O contribuinte inscrito sob um dos códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria.*

*Parágrafo único. O tratamento previsto no caput só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12 %.*

Relativamente a apropriação de créditos fiscais vinculadas às saídas de que tratam os dispositivos retro transcritos, o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, assim estabelece:

*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. (Grifos acrescidos)*

É sabido por todos que, na doutrina e na jurisprudência, o entendimento é de que **a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial** e assim sendo, a parcela reduzida não será tributada, sujeitando essa parcela às normas aplicáveis à isenção.

Neste sentido, o **Art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96**, que trata do imposto (ICMS) no Estado da Bahia, **o qual se fundamenta a autuação**, estabelece as regras acerca da apropriação de créditos fiscais, conforme a seguir copiado *ipsis literis*.

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

(...)

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

Logo, o dispositivo acima reproduzido, **objetiva garantir a apropriação de crédito fiscal até o percentual estabelecido como carga tributária**, constituindo-se como um benefício fiscal em relação à regra geral, na qual todo o crédito fiscal proporcional superior à base de cálculo reduzida estabelecida (*Art. 6º do Decreto nº 7799/00*) não deve ser apropriado, que assim não procedeu o Contribuinte Autuado.

Portanto, assertivamente, a Fiscalização considerou que deveria ter sido mantido o estorno considerando a diferença decorrente da aplicação do percentual de 10% (e não 10,59%), para as operações ocorridas após 10.3.2016, com a entrada em vigor da Lei Estadual nº 13.461 (“Lei nº 13.461/15”) que, por meio de seu artigo 1º, alterou o artigo 15, inciso I da Lei Estadual nº 7.014, de 4.12.1996 (“Lei nº 7.014/96”), majorando de 17% para 18% a alíquota incidente nas operações internas em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria estejam localizados no Estado da Bahia, vez que o dispositivo do Decreto 7799/00, que estabelece os limites de créditos fiscais da norma isentiva (Art. 6º) mantém-se hígida desde do seu nascênciou.

Desse modo, resta descaracterizada a justificativa da Recorrente de que o entendimento da Fiscalização viola o próprio princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no artigo 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (“CF”), já que estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias, **pois a regra geral da norma isentiva estabelecida no Decreto nº 7799/00, a qual é beneficiária, é de que, nos termos do Art. 6º, os créditos fiscais não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das mercadorias, independentemente da alíquota interna vigente de sua comercialização.**

Ampliando mais um pouco a compreensão dos fatos, quando o Decreto nº 7.799/2000 foi publicado, observa-se que a alíquota incidente nas operações internas era de 17%, daí o legislador ter posto no descriptivo do Art. 1º, que a base de cálculo das mercadorias abarcadas pela norma isentiva poderia ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), resultando numa tributação equivalente a aplicação de alíquota de 10% [17% - (41,176% x 17%)], ou seja, dada à alíquota interna de 17%, o beneficiário atacadista da norma isentiva, estava autorizado ao crédito presumido de 10% em suas operações, em total sintonia com a regra limitadora do crédito tributário estabelecido no Art. 6º do mesmo diploma legal e, também, nos termos Art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (“CF”).

O fato da tributação final corresponder àquela época a 10% da base de cálculo original, não pode o contribuinte beneficiário interpretar que essa relação deve ser mantida, na hipótese de elevação da alíquota, uma vez que no dispositivo regulamentar da norma isentiva tem regra de limitação do crédito (Art. 6º) em linha com o que determina o Art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (“CF”), que se relaciona a compensação do crédito tributário, conforme os termos do princípio da não cumulatividade do imposto (ICMS).

Destarte, a alteração da alíquota interna do ICMS de 17% para 18%, pela Lei nº 13.461/2015, estabelecida no art. 15, inc. I da Lei nº 7.014/96, com vigência a partir de 10/03/2016, aumentou a tributação indistintamente, no Estado da Bahia, sobre todas as mercadorias, nas operações internas, inclusive sobre aquelas que possuíam previsão de redução da base de cálculo, sem previsão expressa de carga tributária incidente.

Em relação as operações beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/2000, fica claro que, se a intenção do legislador fosse manter a mesma relação após a alteração da alíquota interna, o art. 6º também deveria ter sido alterado, de modo a autorizar a apropriação dos créditos fiscais numa proporção maior que 10%, já que a regra de redução da base de cálculo não estabelece carga tributária expressa, o que não ocorreu.

Não procede, portanto, a arguição de improcedência da infração, julgada procedente pelos membros de primeira instância, através do Acordão JJF nº 0047-02/23, tendo em vista que restou demonstrado que os créditos fiscais destacados nas notas fiscais de aquisições de mercadorias, pela Recorrente, somente poderiam ser aproveitados dentro do limite de 10%, estabelecido no art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, quando foi aproveitado créditos no percentual de 10,59%, ensejando, então, o estorno da diferença decorrente da aplicação do percentual correto de 10% e o incorreto de 10,59%, objeto da autuação.

Saliento, como posto, no voto condutor dessa decisão recorrida, que esse entendimento se coaduna com decisões neste CONSEF conforme os Acórdãos JJF nº 0082-02/22-VD, JJF nº 0050-03/22-

VD e JJF nº 0050-03/22-VD, este último já julgado e confirmado em segunda instância – Acórdão CJF nº 0320-11/22-VD; e mais recentemente o Acórdão JJF nº 0047-02/23-VD.

Como bem sinalizado pelo i. Relator Julgador, no voto condutor da Decisão de Piso, que o Decreto nº 7.799/2000, criou um regime de tributação especial, que poderá ser adotado pelos estabelecimentos atacadistas inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD-ICMS do Estado da Bahia, sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o próprio Decreto, em que depende, eminentemente, do Contribuinte, sua manifestação no sentido de optar pelo regime ali regido, mediante assinatura de Termo de Acordo, conforme estabelece o art. 7º do multicitado Decreto.

Assim, cabe sempre ao Contribuinte decidir se adere ou não aos benefícios do Decreto, cabendo-lhe avaliar as vantagens e desvantagens e, caso não vislumbre benefícios ao se submeter as regras previstas, é perfeitamente permitido não fazer a opção, e assim, não estará vinculado ao limite de crédito fixado no art. 6º do Decreto nº 7799/2000, acima transcrito, e, também, se aderir, poderá a qualquer tempo requerer junto a Secretaria da Fazenda o seu descredenciamento e passar a operar no sistema tributário que lhe permita o creditamento do imposto (ICMS) decorrente das aquisições sem o limite estabelecido no citado Decreto.

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

Portanto, não merece reparo a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do **Acórdão 2ª JJF Nº 0047-02/23-VD**, que julgou **PROCEDENTE**, por unanimidade, o Auto de Infração, em tela.

Diante do exposto, **NEGO 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 279459.0028/22-0, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 283.840,67** 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, 13 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS