

PROCESSO	- A. I. N° 232943.0010/21-2
RECORRENTE	- MAGAZINE LUÍZA S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0009-06/25-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 09/09/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0194-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Argumentos defensivos acolhidos pelo autuante. Infração elidida; 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Aponta que o contribuinte centraliza a discussão na questão do uso, se doméstico ou industrial, quando, em verdade, a Decisão recorrida utilizou esse argumento para apenas um produto, cuja exceção de inaplicabilidade para o uso doméstico consta da própria descrição do anexo do Convênio ICMS 52/91, conforme as “LAVADORAS ALTA PRESSÃO”, onde a aplicação do benefício de redução do Convênio, para períodos anteriores à 2019, exatamente como ocorre no caso presente. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Acolhidos os argumentos defensivos pelo autuante. Infração elidida; **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Acolhidos parcialmente os argumentos defensivos para excluir as mercadorias denominadas “máquinas automáticas para processamento de dados, seus periféricos e suprimentos”. Infração parcialmente elidida. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Infração não contestada; **b)** MATERIAIS DE USO/CONSUMO. Infração não contestada. 5. MULTA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE REGISTRO. **a)** MERCADORIA, BEM OU SERVIÇO SUJEITO A TRIBUTAÇÃO. Infração não contestada. **b)** MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. Acolhidos parcialmente os argumentos defensivos. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte consoante o art. 169, I, “b” do RPAF-BA/1999. O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/09/2021, ciência em 18/09/2021, por AR, exige créditos tributários no valor histórico de R\$ 73.202,20, além de multa, em decorrência oito infrações, sendo objeto do recurso tão somente as infrações 2 e 4 conforme abaixo:

Infração 01: 001.002.020 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos(s) fiscal(is) em duplicidade. ICMS: R\$ 16.238,13. Multa: 60%.

Infração 02: 002.001.003 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 49.102,15. Multa: 60%.

Infração 03: 003.002.002 – Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na

legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 3.927,66. **Multa:** 60%.

Infração 04: 003.002.005 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 2.035,92. **Multa:** 60%

Infração 05: 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS: R\$ 809,57. **Multa:** 60%.

Infração 06: 006.002.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS: R\$ 22,71. **Multa:** 60%.

Infração 07: 016.001.001 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. **Multa:** R\$ 3,38.

Infração 08: 016.001.006 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. **Multa:** R\$ 1.062,67

A autuada apresenta **impugnação** às folhas 43/72. Às folhas 80/85, o autuante presta **informação fiscal**. Face ao exposto, excluiu de parte do valor autuado, com a seguinte configuração.

Infração 1 – Elidida

Infração 2 – Não elidida. Mantém a sua configuração original.

Infração 3 – Elidida parcialmente no valor de R\$ 866,32.

Infração 4 – Parcialmente elidida no valor de R\$ 654,00.

Infração 5 – Reconhecida. Mantém sua configuração original.

Infração 6 – Reconhecida. Mantém sua configuração inicial.

Infração 7 – Reconhecida. Mantém sua configuração inicial.

Infração 8 – Não elidida. Mantém a sua configuração original.

O Sujeito Passivo apresenta **manifestação**, às folhas 96/125. Às folhas 143/148, o autuante presta **nova informação fiscal**. A 6ª JJF deliberou (às folhas 153-A/155), em sessão suplementar realizada no dia 28/06/2024, por converter o feito em **diligência**, à INFRAZ DE ORIGEM. Cumprida a diligência, o autuante presta **nova informação**, às folhas 179/183. Cientificado do teor da diligência, o Sujeito Passivo se **manifesta** às folhas 188/193.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência Parcial conforme o voto condutor:

VOTO

Embora use a expressão “nulidade”, o Sujeito Passivo aduz argumentos que tangenciam o mérito da autuação. Avanço, portanto, para a abordagem de mérito.

Trata-se de exigência tributária pertinente a oito infrações distintas. O Sujeito Passivo acolheu o lançamento apenas no que se refere às infrações 05, 06 e 07, tendo refutado as demais. Assim, tenho as infrações 05, 06 e 07 como integralmente procedentes.

Quanto à Infração 01, a conduta empresarial foi assim descrita: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos (s) fiscal (is) em duplicidade”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que não houve duplicidade de crédito, mas erro no demonstrativo de débito, pois o levantamento fiscal teria considerado, exclusivamente, o número das notas fiscais, o que resultou em tratar como iguais documentos que possuem outras informações distintas, tais como data, valor, destinatário, etc.

Em sua informação fiscal, o autuante acolheu as razões defensivas e opinou pela improcedência desta infração, conforme se lê em trecho da sua peça informativa, abaixo reproduzida.

“2 - DAS ALEGAÇÕES DO AUTUADO

Na sua defesa o representante da Autuada alega que:

A – “...em análise aos arquivos enviados pela impugnante ao SPED (doc. 2 – anexo mídia), verifica-se que não há qualquer duplicidade. Isto é, as notas fiscais n.º 472116, 472117, 472118, 472119, 472120, 472122, 472124, 233688, 233689 e 233690 foram escrituradas pela impugnante uma única vez, de modo que não há que se cogitar a utilização indevida de crédito fiscal.”

...

4 – DOS FATOS

A – Acato informação prestada e solicitei que seja verificada esta provável falha no nosso sistema (grifo acrescido).

...

Assim, considerando que a própria autoridade fiscal reconheceu o erro do programa de fiscalização, tenho a Infração 01 como improcedente.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”. Trata-se de notas fiscais emitidas em operações de ajuste de estoque (CFOP 5949), em casos de perda, roubo ou deterioração.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando improcedência dada a ausência de óbice constitucional à manutenção de crédito nos casos de perda/furto/roubo e deterioração de mercadorias.

A questão a ser dirimida tem a ver com a possibilidade de manutenção do crédito nas situações de perda/furto/roubo, em que as mercadorias não se submetem, portanto, a uma tributação na operação subsequente. Dito de outro modo, discute-se se as mercadorias tributadas em etapas anteriores podem ensejar o direito ao creditamento, independentemente da incidência de imposto nas operações subsequentes.

Antes do enfrentamento da questão posta, impõem-se breves considerações acerca da legislação relativa à matéria, conforme passo a fazer.

Introduzida no Direito Brasileiro pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a técnica da não-cumulatividade seguiu o modelo copiado dos franceses e tem como marca um regime de créditos do tipo “produto-físico”, o que representa, na prática, uma atitude mais restritiva do que a adotada em países que seguem o modelo do “crédito financeiro”.

A legislação atual manteve, em linhas gerais, essa sistemática, em que pese a sua mitigaçāo pela Lei Complementar nº 87/96, mediante a qual se passou a admitir o creditamento nas aquisições referentes a bens destinados ao ativo permanente.

Assim é que o crédito fiscal não se constitui (diferentemente do que pensam alguns), em um direito autonomamente consagrado pela Constituição Federal, senão num instrumento legal cuja finalidade é dar operatividade ao princípio da não-cumulatividade. Ou seja, a regra geral do direito ao crédito fiscal tem como requisito a ocorrência de uma operação subsequente tributada pelo imposto, na qual o crédito funcionará como parcela dedutiva, evitando a cumulação do ICMS.

Exatamente por isso, o legislador impôs uma série de limites e restrições ao uso do crédito pelo estabelecimento mercantil, conforme art. 310, incisos I, II e III do RICMS/12, abaixo transcritos.

“Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:

a) não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto em se tratando de saída para o exterior;

b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação 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;

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

III - para prestação de serviço, quando a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

... (grifos acrescidos).”

Nesse sentido, a restrição se aplica não apenas nas entradas, mas também, em momento posterior, quando ocorre qualquer evento que impossibilita a saída da mercadoria e, por conseguinte, a efetivação do débito, conforme art. 312, inciso IV do RICMS/12, abaixo reproduzido.

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:

...
IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar (grifos acrescidos).

...”

Parece, assim, não haver dúvidas de que a vontade do legislador é de restringir o crédito de ICMS àqueles itens cuja saída subsequente propicie o débito do imposto, de forma a materializar o princípio da não cumulatividade.

Examinando os autos, é possível constatar que a Infração 02 decorreu exatamente da ocorrência de perda/furto/roubo, sem o corresponde estorno de crédito, fato, aliás, que não foi negado pelo contribuinte, o que atrai a incidência do dispositivo regulamentar veiculado pelo art. 312, inciso IV, acima reproduzido.

Embora o Sujeito Passivo alegue tratar-se de regra inconstitucional, tal matéria refoge à competência desta

corte administrativa, conforme dispõe o art. 167, inciso I do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de constitucionalidade;
...”

Tenho, portanto, a Infração 02 como procedente.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como: “Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, argumentando que o demonstrativo de débito possui dois erros graves, quais sejam: 1) erro na informação da alíquota utilizada, pois se informou o uso de 17%, quando foi utilizada a alíquota de 18%; 2) erro, igualmente, na informação da alíquota utilizada, pois se informou o uso de 12%, quando foi utilizada a alíquota de 17%.

Após uma primeira informação fiscal incompleta, em sede de diligência, a autoridade fiscal acolheu as razões defensivas e opinou pela improcedência desta infração, conforme se lê em trecho da informação fiscal, abaixo reproduzido.

“DAS PROVIDÊNCIAS:

I – Foram examinadas as provas apresentadas pelo contribuinte relativas a infração 03 onde constatamos, através da análise dos Registros C100, que as alíquotas utilizadas para a escrituração e apuração do imposto foram as corretas (grifo acrescido).

Infração elidida.
...”

Assim, tenho a Infração 03 como improcedente, como base no exame da escrita fiscal da autuada, feito pela própria autoridade fiscal.

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como: “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Trata-se de vendas de máquinas com redução indevida da base de cálculo.

O Sujeito Passivo se opôs, alegando que “todos os produtos relacionados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91 terão a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80%”.

Em sua informação fiscal, o autuante acolheu, parcialmente, as alegações recursais, excluindo “as máquinas automáticas para processamento de dados, seus periféricos e suprimentos” e reduzindo o valor lançado, nesta infração, para R\$ 654,00.

As demais mercadorias foram descritas como “TV USADA”, “LAVADORA ALTA PRESSÃO”, “ASSADOR A GÁS”, “BEBEDOURO”, “PANELA PRESSÃO” e “CONJUNTO DE PANELAS”.

Quanto às mercadorias “TV USADA”, “BEBEDOURO”, “PANELA PRESSÃO” e “CONJUNTO DE PANELAS”, não gozam do benefício de redução da base de cálculo, pois as NCM’s informadas nos documentos fiscais não se encontram previstas no Convênio 52/91.

Quanto à mercadoria “LAVADORA ALTA PRESSÃO”, embora haja previsão do benefício fiscal para as NCM’s lá indicadas, tais lavadoras não se classificam, todavia, como “Máquinas e aparelhos de desobstrução de tubulação por jato de água (NCM 8424.30.10)” nem como “Outras máquinas e aparelhos de jato de areia, de jato de vapor ou qualquer outro abrasivo e aparelhos de jato semelhantes (NCM 8424.30.90)” máquinas tipicamente de uso industrial, conforme exige o citado convênio.

Assim, como se faz necessário que haja uma dupla identidade (NCM e descrição), entendo que tais mercadorias não podem desfrutar do benefício previsto no Convênio 52/91.

Por fim, quanto à mercadoria “ASSADOR A GAS ROTATIVO VULCANO ARKE GLP PRETO BIVOLT”, entendo que não se enquadra no benefício fiscal em comento, uma vez que o Convênio 52/91 excluiu, da benesse, as máquinas de uso doméstico, conforme abaixo.

ITEM	DESCRIÇÃO	NCM/SH
15	APARELHOS E DISPOSITIVOS, MESMO AQUECIDOS ELETRICAMENTE (EXCETO OS FORNOS E OUTROS APARELHOS DA POSIÇÃO 85.14), PARA TRATAMENTO DE MATERIAIS POR MEIO DE OPERAÇÕES QUE IMPLIQUEM MUDANÇA DE TEMPERATURA, TAIS COMO AQUECIMENTO, COZIMENTO, TORREFAÇÃO, DESTILAÇÃO, RETIFICAÇÃO, ESTERILIZAÇÃO, PASTEURIZAÇÃO, ESTUFAGEM, SECAGEM, EVAPORAÇÃO, VAPORIZAÇÃO, CONDENSAÇÃO OU ARREFECIMENTO, EXCETO OS DE USO DOMÉSTICO; AQUECEDORES DE ÁGUA NÃO ELÉTRICOS, DE AQUECIMENTO INSTANTÂNEO OU DE ACUMULAÇÃO.	
...	...	
15.13	Outros aparelhos para preparação de bebidas quentes ou para cozimento ou aquecimento de alimentos	8419.81.90

Assim, tenho a Infração 04 como procedente em parte com a exclusão das “máquinas automáticas para processamento de dados, seus periféricos e suprimentos”, reduzindo o valor lançado, conforme demonstrativo

abaixo.

MÊS	ICMS	
fev/16	R\$	-
mai/16	R\$	138,01
nov/16	R\$	55,70
dez/16	R\$	-
jan/17	R\$	114,28
fev/17	R\$	52,93
mar/17	R\$	-
abr/17	R\$	-
mai/17	R\$	40,76
set/17	R\$	77,03
jan/18	R\$	32,11
mar/18	R\$	21,80
mai/18	R\$	8,64
jun/18	R\$	41,04
jul/18	R\$	5,76
ago/18	R\$	64,12
nov/18	R\$	-
TOTAL	R\$	652,19

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como: “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal”. Trata-se de notas fiscais de entrada não registradas na escrita do contribuinte.

O Sujeito Passivo se opôs parcialmente ao lançamento, alegando que grande parte das notas fiscais relacionadas no auto de infração foram registradas no exercício seguinte, antes do início da ação fiscal.

Em sede de diligência, a autoridade fiscal reconheceu que parte dos documentos fiscais foi registrada extemporaneamente, antes do início da ação fiscal, conforme se extrai de trecho da informação fiscal, conforme abaixo.

“2 – Examinadas as provas relativas a infração 08, verificamos que parte dos documentos fiscais objeto da infração 08 estavam registrados em datas posteriores, porém, antes do início da ação fiscal (grifo acrescido).

Refizemos os demonstrativos, conforme anexos.

...

Refizemos, portanto, o demonstrativo de débito, reduzindo o montante lançado para R\$ 23,89 (vide demonstrativo folha 180).

Em nova manifestação, o Sujeito Passivo nada mais opôs ao levantamento fiscal, o que revela uma aceitação tácita.

Acolho, portanto, o resultado da diligência, com exceção dos meses de abril/17, set/17 e out/17, pois tais cobranças não constavam do lançamento original.

Assim, tenho a Infração 08 como procedente em parte, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	MULTA
dez/17	R\$ 3,00
jan/18	R\$ 4,00
fev/18	R\$ 6,43
mar/18	R\$ 1,85
abr/18	R\$ 0,33
jul/18	R\$ 4,90
dez/18	R\$ -
TOTAL	R\$ 20,51

Do exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA
1	R\$ -	R\$ -	-
2	R\$ 49.102,15	R\$ -	60%
3	R\$ -	R\$ -	-
4	R\$ 652,19	R\$ -	60%
5	R\$ 809,57	R\$ -	60%
6	R\$ 22,71	R\$ -	60%
7	R\$ -	R\$ 3,38	-
8	R\$ -	R\$ 20,51	-

TOTAL	R\$	50.586,62	R\$	23,89	
--------------	------------	------------------	------------	--------------	--

O advogado apresenta Recurso Voluntário às fls. 235/58. Relata quanto à tempestividade, faz uma síntese processual (reproduz as infrações), destacando os principais fatos da decisão de piso que transcreveu a ementa e depois apresenta os argumentos recursais:

DA IMPROCEDÊNCIA DA SEGUNDA INFRAÇÃO AUSÊNCIA DE ÓBICE CONSTITUCIONAL À MANUTENÇÃO DE CRÉDITO NOS CASOS DE PERDA, FURTO/ROUBO E DETERIORAÇÃO DE MERCADORIAS

Assinala que o lançamento fiscal impugnado acusa o contribuinte de deixar de recolher ICMS por ter classificado como não tributáveis operações que deveriam ter sido tributadas, com base em notas fiscais de ajuste de estoque (CFOP 5949), emitidas em razão de perdas, furtos, roubos ou deterioração de mercadorias. Disse que a fiscalização alega que, não havendo saída tributada, o contribuinte deveria ter estornado os créditos de ICMS tomados na entrada dessas mercadorias, com fundamento no art. 312, IV do RICMS/BA. Contudo, argumenta que tal exigência é inconstitucional, pois o art. 155, § 2º, II, “b”, da Constituição Federal limita o estorno de créditos apenas às hipóteses de isenção e não incidência, não abrangendo casos de perdas, furtos ou deteriorações.

Defende, ainda, que a ampliação das hipóteses de estorno por norma infraconstitucional viola o princípio da não cumulatividade e a reserva de lei complementar (conforme o STF decidiu no ARE 763332 AgR/CE). Cita diversos precedentes do STF para reforçar que somente a Constituição e a LC 87/96 podem definir limites ao aproveitamento de créditos de ICMS. Sustenta que o Auto de Infração é improcedente, e que a decisão que o manteve deve ser reformada, por contrariar a Constituição e jurisprudência do STF.

DA IMPROCEDÊNCIA DO REMANESCENTE DA QUARTA ACUSAÇÃO. LEGÍTIMA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Na quarta infração, a Autoridade Fiscal acusou o Recorrente de recolher ICMS a menor, por erro na base de cálculo das saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Para fundamentar a autuação, o fisco apresentou planilha com notas fiscais que, segundo ele, não observaram a base correta de incidência.

Afirma que demonstrou que todas essas operações foram realizadas com base em reduções legais da base de cálculo previstas no RICMS/BA, conforme planilha apresentada (doc. 5 da Impugnação). As reduções aplicadas decorrem dos seguintes dispositivos:

- Art. 266, XIII, “d” do RICMS/BA: para mercadorias de informática (como computadores, leitores ópticos, etc.), que limita a carga tributária a 12%;
- Art. 266, I, “a” do RICMS/BA e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 52/91: para máquinas e equipamentos industriais, com carga equivalente a 8,80%;
- Art. 268, XX do RICMS/BA: em casos específicos não detalhados no trecho.

Esclarece que, conforme o Convênio ICMS 52/91, a destinação industrial não é requisito para aplicação do benefício, bastando que a mercadoria esteja listada nos Anexos com NCM/SH e descrição correspondentes. Aponta que o Convênio já pressupõe que os bens listados possuem natureza industrial ou agrícola, não exigindo verificação adicional quanto ao uso do bem pelo adquirente.

Sustenta que a utilização das reduções da base de cálculo foi legítima e amparada na legislação vigente, tornando improcedente a acusação de recolhimento a menor e, portanto, a autuação fiscal deve ser anulada.

Apresenta exemplo as disposições trazidas quanto às máquinas de lavar. Primeiramente, tem-se, como mercadorias de natureza eminentemente industrial, as máquinas listadas no item 40.8 do Anexo I:

40.8	Máquinas industriais para lavar	8451.40.10
------	---------------------------------	------------

Explica que, analisando o NCM 8451.40.10, observa-se que não há, neste, a expressão industrial, tratando-se, portanto, de qualquer máquina de lavar (exceto aquelas previstas na posição 84.50 por

força de disposição expressa da própria posição 84.51). Ou seja, no caso específico do item 40.8, tem-se que nem todas as máquinas de lavar enquadradas no NCM8451.40.10 se enquadraram nesse item, que é aplicável somente às máquinas “industriais” para lavar previstas nesse NCM. Por outro lado, quanto à existência de bens eminentemente de uso doméstico, cumpre analisar as mercadorias listadas nos itens 39.1, 39.2 e 39.3 do Anexo I, todas máquinas de lavar com capacidade inferior a 10 kg, o que evidencia a sua destinação não industrial (ou até mesmo comercial). Observe-se:

39.1	Máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca, inteiramente automáticas.	8450.11.00
39.2	Máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca, com secador centrífugo incorporado.	8450.12.00
39.3	Outras máquinas de capacidade não superior, em peso de roupa seca.	8450.19.00

Diz que, no caso dos três itens mencionados acima, verifica-se que a descrição trazida no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91 é exatamente igual àquela prevista na NCM/SH, de modo que, que para esses casos, todas as mercadorias enquadradas nas NCMs 8450.11.00, 8450.12.00 ou 8450.19.00 enquadraram-se, respectivamente, nos itens 39.1, 39.2 ou 39.3 do Anexo I. Observa que há hipóteses de bens de uso eminentemente doméstico para o quais, a despeito disso, o enquadramento no Convênio ICMS nº 52/91 limitou expressamente a aplicação às mercadorias de uso industrial. Como por exemplo o item 40.2. Veja-se:

40.2	Máquina industrial de secar de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca.	8451.21.00
------	---	------------

Contesta a exigência fiscal relacionada à NCM 8451.21.00 (máquinas de secar com capacidade ≤ 10 kg), argumentando que, embora de uso doméstico, não há vedação legal à aplicação da redução da base de cálculo do ICMS prevista no Convênio ICMS 52/91 a essas mercadorias, desde que estejam expressamente listadas nos Anexos do Convênio, o que é o caso.

Afirma que, sempre que o Convênio quis limitar o benefício ao uso industrial, o fez expressamente, incluindo o termo “industrial” na descrição dos itens (como nos itens 40.2 e 40.8). Portanto, a ausência dessa limitação em outros itens indica que a redução se aplica independentemente do uso (doméstico ou industrial).

Adicionalmente, destaca que a Cláusula Primeira, II do Convênio ICMS 52/91 prevê o benefício mesmo para consumidores finais não contribuintes do ICMS, o que demonstra que o uso final não pode ser critério restritivo, já que não há como assegurar o destino industrial nesses casos. Invoca o art. 111, II, do CTN, que exige interpretação literal das normas que tratam de benefícios fiscais, o que veda restrições por analogia ou interpretação extensiva. Cita decisões do TJMG e do TRF-4 que confirmam que, uma vez cumpridos os requisitos objetivos do Convênio (NCM e descrição), o benefício é devido, independentemente do uso final do bem.

Por fim, reforça que as reduções aplicadas nas operações com base nos arts. 266, I, “a”; 266, XIII, “d”; e 268, XX do RICMS/BA estão plenamente fundamentadas e amparadas na legislação. Assim, requer a reforma da decisão e o reconhecimento da legitimidade do aproveitamento das reduções, com o consequente cancelamento da autuação fiscal.

DAS ACUSAÇÕES 05, 06 E 07. INFRAÇÕES RECONHECIDAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDAMENTE QUITADO

Disse que a recorrente reconheceu as infrações 05, 06 e 07 e quitou integralmente os débitos, conforme comprovantes de pagamento juntados aos autos (doc. 8 da Impugnação Fiscal). Contudo, o acórdão recorrido indevidamente considerou os valores das infrações 05 e 06 no cálculo do crédito tributário devido, desconsiderando os pagamentos já efetuados. Diante disso, requer a homologação dos pagamentos e a consequente baixa dos débitos, nos termos do art. 156,

I do CTN, que trata da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

DA CONCLUSÃO E DOS REQUERIMENTOS FINAIS

Finaliza requerendo o conhecimento e provimento deste Recurso Voluntário, a fim de que:

- a)** seja reconhecida a improcedência da segunda infração, em virtude da ausência de óbice constitucional à manutenção de crédito nos casos de furto/roubo, perda e deterioração de mercadorias, nos termos do tópico 3.1;
- b)** seja declarada a total improcedência da quarta infração, tendo em vista a legítima redução da base de cálculo utilizada pelo Recorrente, com fundamento no art. 266, I, “a” e XIII “d”, e art. 268, XX do RICMS/BA, conforme explicitado no tópico 3.4.
- c)** seja reconhecida a extinção do crédito tributário concernente às infrações 05, 06 e 07, nos termos dispostos no tópico 4.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 232943.0010/21-2, exigindo ICMS e multas referentes a diversas infrações.

O contribuinte apresenta Recurso Voluntário apenas em face das infrações 02 e 04, pugnando ainda pela apropriação dos pagamentos realizados com relação à infração 05, 06 e 07.

Passo ao exame.

Infração 02 – Perda, roubo e deterioração de mercadorias

O recorrente sustenta que o art. 155, § 2º, II, “b” da Constituição Federal somente autoriza o estorno de créditos nas hipóteses de isenção e não incidência, não abrangendo os casos de perda, furto ou deterioração. Defende que o art. 312, IV do RICMS/BA amplia indevidamente a restrição, violando o princípio da não cumulatividade.

Todavia, razão não lhe assiste.

A sistemática do ICMS, tal como delineada pela Constituição e pela LC 87/96, pressupõe a correspondência entre crédito e débito em operações subsequentes. A não cumulatividade não é um direito absoluto ao crédito, mas um mecanismo técnico que visa impedir a tributação em cascata.

Nos casos de perecimento, desaparecimento, furto ou roubo, a mercadoria não gera operação de saída tributada, frustrando o ciclo de compensação. Daí a necessidade do estorno, sob pena de transformar o crédito em benefício fiscal não autorizado pela Constituição.

Vale observar que o estorno nestas situações também tem amparo na Lei Complementar 87 de 1996, mais especificamente no art. 21, inciso IV:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)
IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Assim, é legítima a exigência fiscal de estorno de créditos em tais hipóteses, não havendo falar em inconstitucionalidade. Ademais, como bem destacou a Decisão recorrida, não compete a esta instância administrativa afastar a aplicação de normas sob alegação de inconstitucionalidade (art. 167, I do RPAF/BA).

Vale destacar que essa Câmara de Julgamento Fiscal tem entendimento assente no sentido ora descrito, conforme se depreende da decisão a seguir, que foi proferida em face do mesmo contribuinte:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0081-11/23-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Valor reduzido por acolhimento da arguição de decadência parcial da infração, com base

no art. 173, I do CTN, para ocorrências até 31/12/2016. As alegações de inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei nº 7.014/96, foge da competência dos órgãos julgadores a apreciação, conforme determina o art. 125, I da Lei nº 3.956/81. **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, no caso de perecimento, deterioração ou extravio de mercadorias outrora adquirida.** Afastada a arguição de nulidade Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

Portanto, mantenho a procedência da Infração 02, nos termos consignados na Decisão recorrida.

Infração 04 – Redução indevida da base de cálculo

O contribuinte alega que todas as operações questionadas estariam amparadas pelo Convênio ICMS 52/91 e pelo RICMS/BA, bastando a correspondência entre a NCM e a descrição do bem, independentemente de seu uso (doméstico ou industrial).

Não procede.

Inicialmente, deve-se apontar que o contribuinte centraliza a discussão na questão do uso, se doméstico ou industrial, quando, em verdade, a Decisão recorrida utilizou esse argumento para apenas um produto. Veja-se:

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como: “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Trata-se de vendas de máquinas com redução indevida da base de cálculo.

O Sujeito Passivo se opôs, alegando que “todos os produtos relacionados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91 terão a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80%”.

Em sua informação fiscal, o autuante acolheu, parcialmente, as alegações recursais, excluindo “as máquinas automáticas para processamento de dados, seus periféricos e suprimentos” e reduzindo o valor lançado, nesta infração, para R\$ 654,00.

As demais mercadorias foram descritas como “TV USADA”, “LAVADORA ALTA PRESSÃO”, “ASSADOR A GÁS”, “BEBEDOURO”, “PANELA PRESSÃO” e “CONJUNTO DE PANELAS”.

Quanto às mercadorias “TV USADA”, “BEBEDOURO”, “PANELA PRESSÃO” e “CONJUNTO DE PANELAS”, não gozam do benefício de redução da base de cálculo, pois as NCM's informadas nos documentos fiscais não se encontram previstas no Convênio 52/91.

Quanto à mercadoria “LAVADORA ALTA PRESSÃO”, embora haja previsão do benefício fiscal para as NCM's lá indicadas, tais lavadoras não se classificam, todavia, como “Máquinas e aparelhos de desobstrução de tubulação por jato de água (NCM 8424.30.10)” nem como “Outras máquinas e aparelhos de jato de areia, de jato de vapor ou qualquer outro abrasivo e aparelhos de jato semelhantes (NCM 8424.30.90)” máquinas tipicamente de uso industrial, conforme exige o citado convênio.

Assim, como se faz necessário que haja uma dupla identidade (NCM e descrição), entendo que tais mercadorias não podem desfrutar do benefício previsto no Convênio 52/91.

Por fim, quanto à mercadoria “ASSADOR A GAS ROTATIVO VULCANO ARKE GLP PRETO BIVOLT”, entendo que não se enquadra no benefício fiscal em comento, uma vez que o Convênio 52/91 excluiu, da benesse, as máquinas de uso doméstico, conforme abaixo.

ITEM	DESCRIÇÃO	NCM/SH
15	APARELHOS E DISPOSITIVOS, MESMO AQUECIDOS ELETRICAMENTE (EXCETO OS FORNOS E OUTROS APARELHOS DA POSIÇÃO 85.14), PARA TRATAMENTO DE MATÉRIAS POR MEIO DE OPERAÇÕES QUE IMPLIQUEM MUDANÇA DE TEMPERATURA, TAIS COMO AQUECIMENTO, COZIMENTO, TORREFAÇÃO, DESTILAÇÃO, RETIFICAÇÃO, ESTERILIZAÇÃO, PASTEURIZAÇÃO, ESTUFAGEM, SECAGEM, EVAPORAÇÃO, VAPORIZAÇÃO, CONDENSAÇÃO OU ARREFECIMENTO, EXCETO OS DE USO DOMÉSTICO ; AQUECEDORES DE ÁGUA NÃO ELÉTRICOS, DE AQUECIMENTO INSTANTÂNEO OU DE ACUMULAÇÃO.	
...	...	
15.13	Outros aparelhos para preparação de bebidas quentes ou para cozimento ou aquecimento de alimentos	8419.81.90

Assim, tenho a Infração 04 como procedente em parte com a exclusão das “máquinas automáticas para processamento de dados, seus periféricos e suprimentos”, reduzindo o valor lançado, conforme demonstrativo abaixo.

Assim, como se depreende da Decisão recorrida, o único objeto que foi mantido na autuação foi “ASSADOR A GAS ROTATIVO VULCANO ARKE GLP PRETO BIVOLT”, cuja exceção de inaplicabilidade para o uso doméstico consta da própria descrição do anexo do Convênio 52/91.

Não há o que ser reparado.

Já no tocante as “LAVADORAS ALTA PRESSÃO”, essa Câmara de Julgamento Fiscal tem mantido a aplicação do benefício de redução do Convênio ICMS 52/91, para períodos anteriores à 2019, exatamente como ocorre no caso presente.

Adiro as razões do I. Conselheiro Anderson Pereira consignadas no Acórdão CJF Nº 0206-11/24-VD:

No que se refere às mercadorias “LAVADORA KARCHER ALTA PRES K2.500 11V” e “LAVADORA TEKNA ALTA PRESS HLX110V”, entendo que a discussão reproduz equívoco que merece um esclarecimento, pois como se extrai da informação fiscal que embasou o acórdão recorrido, costuma ser afastada a redução da base de cálculo sob a justificativa de que tais produtos não se caracterizam como lavadoras industriais, mas sim domésticas, possivelmente confundindo sua finalidade com as das máquinas de lavar roupa e máquinas e aparelhos para lavar indicadas nos itens 39 e 40 do anexo do Convênio ICMS 52/91.

Trata-se, no entanto, de equívoco. As lavadoras de alta pressão estão classificadas na NCM 84243010 e se encontram, em verdade, dentre os “aparelhos mecânicos (mesmo manuais) para projetar, dispersar ou pulverizar líquidos ou pós”, presentes no item 20 do mencionado convênio.

São estes os produtos em discussão: (...)

Em outras palavras, são máquinas e/ou aparelhos de limpeza por jato de água que gozavam da redução de base de cálculo até 01/10/2019, quando o Convênio ICMS 129/19 deu nova redação ao item 20.2 do anexo do Convênio ICMS 52/91, conforme tela abaixo:

Assim, até 30/09/2019 as referidas mercadorias constavam do rol de produtos beneficiados pela redução de base de cálculo e, portanto, não poderiam ser objeto do presente lançamento, uma vez que o período fiscalizado corresponde a 01/2016 a 12/2018. É neste sentido, inclusive, que se posiciona a SEFAZ/SP, conforme se constata da ementa da Resposta à Consulta Tributária 20644/2019, disponibilizado no site do órgão em 17/12/2019, abaixo reproduzida: (...) (1a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/24-VD)

Por fim, com relação aos demais produtos, entendo que sequer houve impugnação específica das razões de decisão, de modo que não há qualquer reparo a ser feito.

Nessa senda, voto por acolher parcialmente o Recurso Voluntário do Contribuinte para afastar a infração no tocante apenas ao produto “LAVADORA ALTA PRESSÃO” (NCMs 84243010 e 84243090), de modo que o discriminativo do débito deve ficar da seguinte forma:

MÊS	ICMS
fev/16	R\$ -
mai/16	R\$ 138,01
nov/16	R\$ -
dez/16	R\$ -
jan/17	R\$ -
fev/17	R\$ -
mar/17	R\$ -
abr/17	R\$ -
mai/17	R\$ 40,76
set/17	R\$ 77,03
jan/18	R\$ 32,11
mar/18	R\$ 21,80
mai/18	R\$ 8,64
jun/18	R\$ 41,04
jul/18	R\$ 5,76
ago/18	R\$ 64,12
nov/18	R\$ -
TOTAL	R\$ 429,27

Infrações 05, 06 e 07 – Pagamentos realizados

O contribuinte afirma ter quitado os débitos correspondentes. Todavia, a decisão de piso considerou os valores devidos, mantendo-os no demonstrativo do auto.

Embora o pagamento extinga o crédito tributário (art. 156, I, CTN), a análise quanto à eventual homologação ou baixa compete à esfera da autoridade fazendária responsável pela cobrança e controle dos pagamentos, de modo que deve ser determinada a apropriação do pagamento após a

manutenção do lançamento.

Assim, não há como reconhecer a pretensão do contribuinte no âmbito deste julgamento, mas apenas determinar a eventual apropriação dos pagamentos realizados, o que fica aqui determinado.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reformar parcialmente a Decisão recorrida, nos termos consignados alhures e demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA
1	R\$ -	R\$ -	-
2	R\$ 49.102,15	R\$ -	60%
3	R\$ -	R\$ -	-
4	R\$ 429,27	R\$ -	60%
5	R\$ 809,57	R\$ -	60%
6	R\$ 22,71	R\$ -	60%
7	R\$ -	R\$ 3,38	-
8	R\$ -	R\$ 20,51	-
TOTAL	R\$ 50.363,70	R\$ 23,89	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232943.0010/21-2, lavrado contra **MAGAZINE LUÍZA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 50.363,70**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 23,89**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS