

| | |
|-------------|--|
| N. F. Nº | - 232195.0146/17-2 |
| NOTIFICADO | - RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA. |
| NOTIFICANTE | - WELLINGTON SANTOS LIMA |
| ORIGEM | - DAT METRO / IFMT METRO |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET 26/03/2025 |

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0062-02/25NF-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto, antes da entrada no Estado da Bahia. Contribuinte comprovou nos autos o recolhimento do imposto antes da ocorrência da operação. Infração insubstancial. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em 17/07/2017, na IFMT METRO, em que é exigido um crédito tributário no valor de R\$ 22.366,43, acrescido de multa de 60%, equivalente a R\$ 13.419,86, no total de R\$ 35.786,29, em decorrência da “*falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal*”, **Infração – 01: 054.005.010**

Enquadramento Legal – Art. 332, III, “a” e “d” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Art. 8º, § 3º e § 4º, inciso I; Art. 23, § 6º; Art. 32 e Art. 40 da Lei nº 7.014/96. Tipificação da Multa - Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Registra-se na descrição dos fatos “*antecipação tributária total. Mercadoria: derivados do abate de gado bovino, NCM 0206, 0202. Contribuinte não possuidor de “regime especial” para pagamento do ICMS, relativo a Antecipação Tributária Total, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento comercial. Recolhimento a menor do ICMS, referente a parcela retro mencionada, antes da entrada da mercadoria, adquirida em outro Estado, no território baiano. Convênio ICMS 89/2005. Integram esse processo os DANFEs nº 147.140 e 459.003 (...)*

Foram juntados aos autos: demonstrativo de débito, memória de cálculo, DANFEs da NFs-e nº 147.140 e 459.003, comprovante de pagamento no valor de R\$ 22.783,81 e R\$ 10.539,92, histórico de pagamentos realizados, DAMDFE, intimação, aviso de recebimento, dentre outros documentos.

O notificado ingressou com impugnação (fls. 15/33), através de representante legal, na qual se qualificou, passando a discorrer sobre as razões da discordância sobre a lavratura da Notificação Fiscal.

I - Dos Fatos

Informou que a Recorrente era pessoa jurídica de direito privado, dedicada à atividade de comércio atacadista, importação e armazenamento de gêneros alimentícios, cereais e leguminosas beneficiados, carnes e derivados (bovinos, aves, suínos, pescados, frutos do mar,

bufalinos e capivaras) e industrialização de produtos à base de carnes e seus derivados, conforme seu contrato social (doc. 02).

No exercício da sua atividade empresarial, adquiria produtos não apenas no Estado da Bahia, mas também de fornecedores localizados nos mais diversos Estados brasileiros, dentre eles Espírito Santo, Goiás, Paraíba e Minas Gerais, de onde seria proveniente a maior parte das mercadorias utilizadas para a revenda.

Esclareceu que atuava em rígida observância das normas jurídicas, inclusive as chamadas normas complementares, com destaque para os Convênios celebrados pelo Estado da Bahia.

Dentre os mais variados convênios em vigor, o objeto do presente Requerimento envolvia a análise e aplicação do Convênio nº 89, acordado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em 17 de agosto de 2005.

O referido convênio dispunha “sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos”, reproduzido:

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 86ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de agosto de 2005, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte

C O N VÊNIO

Cláusula primeira. Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Cláusula segunda. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

Cláusula terceira. Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo;

II - condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações.

Cláusula quarta. Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

Como se podia notar, a finalidade do Convênio seria reduzir a carga tributária alusiva ao ICMS, de forma que fosse equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Desse modo, era justamente a atividade de compra e venda dos produtos mencionados no Convênio que fazia parte da atividade principal da empresa. Conforme constava em seu contrato social (Doc. 02), o objeto social da Requerente seria o “comércio atacadista, importação e armazenamento (mercadorias de terceiros) de gêneros alimentícios, cereais e leguminosas beneficiados, carnes e derivados (bovinos, aves, suínos, pescados, frutos do mar, bufalinos e capivaras) e industrialização de produtos à base de carnes e seus derivados”.

Assim, tendo em vista a adequação entre a atividade desenvolvida e a descrita no Convênio, o Estado da Bahia simplesmente aplicava suas normas, no sentido de que a carga tributária na entrada das mercadorias seria de 7% (sete por cento), e com isso impedia o Requerente de valer-se do crédito de 12% (doze por cento) das mercadorias adquiridas, de modo a autuá-lo inconsistentemente.

Esclareceu, que não estava sendo analisada a correta aplicação do Convênio e suas peculiaridades diante do caso concreto, mas simplesmente aplicada a regra geral, no sentido de que toda entrada de mercadoria no estabelecimento comprador só poderia utilizar o crédito de 7% (sete por cento) e jamais o de 12% (doze por cento), nas hipóteses de mercadorias originadas do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, sendo esse o entendimento apontado pela fiscalização para a infração em epígrafe, a qual, apesar de valer-se dos dispositivos legais referenciados, não condizia com os fatos ora analisados.

Da análise do demonstrativo de débito, percebia-se que o contribuinte teria creditado de 12% (doze por cento) de ICMS e que o Estado teria autuado por entender que o crédito deveria ser de apenas 7% (sete por cento), nos termos do convênio, reproduzindo a memória de cálculo que utilizou e a utilizada pela fiscalização.

a) Cálculo do ICMS com crédito de 12% (doze por cento) - **Nota fiscal nº 459.003**

| | |
|--|----------------------|
| (+) Valor da NF-e | R\$ 246.338,15 |
| (x) MVA | 18,05% |
| (=) Base de cálculo | R\$ 260.802,19 |
| (x) Alíquota interna (BA) | 18% |
| (=) ICMS total | R\$ 52.344,39 |
| (-) Crédito de 12% (valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição) | R\$ 29.560,58 |
| (=) ICMS devido e pago (doc. 05) | R\$ 22.783,82 |

b) Cálculo do ICMS com crédito de 7% (Conforme Convênio 89/05) - **Nota fiscal nº 459.003**

| | |
|---|----------------------|
| (+) Valor da NF-e | R\$ 246.338,15 |
| (x) MVA | 24,76% |
| (=) Base de cálculo | R\$ 307.331,48 |
| (x) Alíquota interna (BA) | 18% |
| (=) ICMS total | R\$ 55.319,67 |
| (-) Crédito (Presunção de 7% para o Estado de Goiás com base no Convênio 89/05) | R\$ 17.243,67 |
| (=) Suposto ICMS devido | R\$ 38.076,00 |

a) Cálculo do ICMS com crédito de 12% (doze por cento) - **Nota fiscal nº 147.140**

| | |
|---------------------------|----------------|
| (+) Valor da NF-e | R\$ 113.957,35 |
| (x) MVA | 18,05% |
| (=) Base de cálculo | R\$ 134.526,65 |
| (x) Alíquota interna (BA) | 18% |
| (=) ICMS total | R\$ 24.214,80 |

| | |
|--|----------------------|
| (-) Crédito de 12% (valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição) | R\$ 13.674,88 |
| (=) ICMS devido e pago (doc. 05) | R\$ 10.539,92 |

b) Cálculo do ICMS com crédito de 7% (Conforme Convênio 89/05) - **Nota fiscal nº 147.140**

| | |
|---|-----------------------|
| (+) Valor da NF-e | R\$ 113.957,35 |
| (x) MVA | 24,76% |
| (=) Base de cálculo | R\$ 142.173,19 |
| (x) Alíquota interna (BA) | 18% |
| (=) ICMS total | R\$ 25.591,17 |
| (-) Crédito (Presunção de 7% para o Estado de Goiás com base no Convênio 89/05) | R\$ 7.977,01 |
| (=) Suposto ICMS devido | R\$ 17.614,16 |

Dessa forma, percebia-se total ausência de relação entre os fatos e a norma, pois não se tratava de contribuinte descredenciado, mas, sim, de contribuinte que usou o crédito fiscal de 12% (doze por cento) ao passo que o Estado o limitava ilegalmente ao uso de apenas 7% (sete por cento). Daí a necessidade de apurar o equívoco fiscal na correta apreensão dos fatos e no seu cotejo com as normas jurídicas em vigor.

II - Do Direito

Observou que o sujeito passivo, com o espírito de melhor esclarecer os fatos relacionados com a autuação em análise, e com a intenção de permitir uma avaliação mais compaginada dos mesmos com o Princípio da Verdade Material, com fulcro na Ampla Defesa, passava a descrever com detalhes as razões da suposta Infração, a fim de demonstrar as flagrantes ilegalidades nela contidas.

II.1 Da Ausência De Suporte Legal Válido

Conforme mencionado, todos os artigos legais que fundamentaram a autuação nada diziam com a real base da cobrança em análise.

Quando se analisava a descrição dos fatos, é que se notava a menção ao Convênio 89/2005 e ao artigo 268, de algum diploma legal não identificado, a aparentemente subsidiar a cobrança, e que mesmo assim não seriam justificadores da presente notificação fiscal, conforme seria demonstrado.

Na essência, a cobrança tratava-se de glosa de crédito de ICMS utilizado pelo contribuinte, por entender que alíquota a ser aplicada não deveria ser a interestadual, definida pelo Senado, qual seja, 12% (doze por cento), mas, sim, 7% (sete por cento), por aplicação do Convênio 89/05. O Estado glosava o crédito por um fundamento não especificado e justificava com outro argumento completamente distinto.

Sendo assim, toda a discussão se dava em torno do aludido Convênio, em que o contribuinte deveria fazer exercício de cartomancia jurídica para descobrir a possível violação. Até porque, o contribuinte teria pago dentro do prazo, antes da entrada da mercadoria no Estado, o valor integral do imposto devido, e a autuação teria se dado exatamente sobre a diferença entre o valor

creditado com base na Resolução do Senado e o valor a que o Estado da Bahia restringiu através mencionado Convênio.

Portanto, a autuação seria nula, uma vez que o contribuinte se encontrava escudado num manto protetivo do direito, como se viu e se veria com mais minúcia.

II.2 Da Ratificação Do Convênio Pelo Estado Da Bahia

Importava demonstrar, inicialmente, que o Estado da Bahia era signatário do Convênio 89/05. É o se extrais da leitura do artigo 268 do Decreto n. 13.780 de 2012 (RICMS), que incorporou a cláusula primeira na sua redação:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

[...] XIV - nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05).

Sendo assim, seria a Bahia signatária do aludido convênio ao incorporar uma das suas normas na sua legislação interna.

No entanto, como se veria, o abuso do Estado não estaria na aplicação da aludida norma nas operações internas, mas, sim, ao partir do pressuposto que todos os demais Estados seriam signatários deste convênio e, como o Recorrente adquiria mercadorias de outros Estados, estas possuíam o benefício fiscal permitido por este Convênio e, por esta razão, a Bahia não permitia que o crédito de ICMS fosse de 12% (doze por cento) nas operações estaduais, mas, sim, 7% (sete por cento), como autorizado pelo Convênio.

Tais erros eram muitos e aqui seriam aprofundados.

II. 3 Do Convênio De ICMS 89/05. Seu Alcance e Sua Equivocada Interpretação.

Informou, que a notificação fiscal teria sido emitida em total arreprobo a diversas normas legais, em especial do referido Convênio, o qual era um instrumento normativo previsto na LC 24/75, como apto a tratar dos benefícios fiscais em torno do ICMS. Tratava-se de norma de elevada importância em matéria tributária, vinculativa dos Estados convenientes.

A compreensão do seu alcance era vital para o deslinde da questão. Daí a importância da repetição do seu texto, interpretado cláusula por cláusula.

II. 4 Cláusula Primeira.

Cláusula primeira. Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíños.

A primeira observação era que a referida cláusula reduzia a base de cálculo e não a alíquota. Ou seja, não poderia haver qualquer restrição ao uso do crédito de 12% (doze por cento) na compra das mercadorias, tendo em vista que o convênio estabelecia uma norma de equivalência.

Dessa maneira, a porcentagem seria utilizada no texto da norma como vetor interpretativo a orientar o Estado que optasse pela aplicação do Convênio, e na consequente redução da base de cálculo do ICMS. Permaneciam inalteradas as regras relacionadas à alíquota e aos créditos de ICMS delas decorrentes.

A segunda reflexão seria que a redução da base de cálculo ocorria na saída interestadual e não na entrada da mercadoria. O contribuinte não estaria sendo autuado por vender para outros Estados, mas sim, por comprar de outros Estados. E na entrada de mercadorias no Estado da Bahia, não

havia que este autuar o adquirente com base no convênio, pois este nada diz com a entrada, mas sim com a saída.

Sendo assim, tem-se que a autuação empreendida foi pautada no que preceitua o Convênio ICMS 89/05 e no seu completo arrepião.

II.5 Cláusula Segunda

Cláusula segunda. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

Esclareceu, que esta cláusula autorizava aos Estados a concessão do benefício de redução da base de cálculo ou de isenção do ICMS apenas nas saídas internas. Aqui se notava a grande engenhosidade do Estado da Bahia, uma vez que, conforme demonstrado, o Estado aderiu ao Convênio parcialmente, pois o art. 268, XIV, do RICMS/2012, retomencionado, trazia que o Estado aderiu ao Convênio apenas nas “saídas interestaduais de carne...” e não nas saídas internas, o que significava que dentro do Estado da Bahia a alíquota do ICMS para carnes e derivados seria de 18% (dezoito por cento).

A má-fé do Estado era clara: aderiu parcialmente ao Convênio para proteger os produtores de carne da Bahia quando vendem a outros Estados, e não aderiu internamente para proteger quem comprava de fora e vendia dentro do Estado.

Com essa política, de uma vez só o Estado feria a alíquota interestadual de ICMS, cuja atribuição era do Senado, assim como a Cláusula Segunda do Convênio 89/05, ao não reduzir a base de cálculo internamente ou conceder a isenção.

Não obstante, a finalidade do Convênio teria sido uma só: fazer com que todos os Estados tivessem tributação semelhante para as carnes, de forma que a carga tributária final sobre a mesma fosse de 7% (sete por cento). Sendo assim, a carne seria adquirida de outros Estados com carga tributária de 7% (sete por cento) e vendida internamente ou para outros Estados com a mesma carga tributária.

O Estado da Bahia, diferentemente, restringiu o crédito de 12% (doze por cento) para 7% (sete por cento) nas hipóteses em que o Senado determinava alíquota de 12% (doze por cento) e, por outro lado, não concedia qualquer benefício fiscal para a carne vendida internamente. Com isso, mudava a lógica do ICMS: quando era para reconhecer o crédito de 12% (doze por cento), ele reconhecia apenas de 7% (sete por cento), e quando era para dar isenção internamente ou redução da base de cálculo, ele mantinha a alíquota interna altíssima de 18% (dezoito por cento).

Nesse cenário, a consequência para o Recorrente, dentre outros contribuintes, seria: o crédito de ICMS de 12% (doze por cento) passava a ser apenas 7% (sete por cento), e a suposta isenção ou benefício interno não existia, passando a ter um débito de 18% (dezoito por cento).

Com a adesão parcial, o Estado majorava a carga tributária do Recorrente, ao não reconhecer o seu crédito de 12% (doze por cento) e ao cobrar a alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

Chamou atenção, que o Convênio para ter eficácia no seu objeto, deveria ser aplicado tanto internamente quanto nas transações interestaduais. A ausência de repercussão interna (adesão parcial) feria o princípio da não cumulatividade e o direito de o contribuinte ter o crédito integral como determinava o Senado Federal.

A adesão parcial feria também a Constituição Federal, como se veria, pois quebrava a lealdade em relação aos demais Estados, tratando-se de burla ao equilíbrio do peso da tributação no país, proporcionada pela alíquota ditada pelo Senado Federal. A condição de restrição do crédito caberia se a carga tributária interna fosse reduzida. Como não foi, também não poderia ele não aceitar o crédito integral de 12% (doze por cento).

II.6 Cláusula Terceira

Cláusula terceira. Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo;

II - condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações.

Por fim, a última cláusula normativa autorizava o Estado a não exigir o estorno do crédito fiscal, ou seja, quem concedesse o benefício deveria aceitar o crédito integral do contribuinte, como se o benefício não houvesse, ainda que houvesse isenção nas saídas internas ou redução nas saídas interestaduais.

Tudo como determinava o inciso I da Cláusula terceira, que remetia ao art. 21 da LC n. 87/96. O aludido artigo enumerava as hipóteses em que o estorno do crédito era possível:

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:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

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

Sendo assim, se o Estado estornasse o crédito, ou seja, glosasse ou retirasse o crédito porque a mercadoria saiu com a redução da carga tributária, infringiria a norma analisada, pois o crédito deveria ser assegurado.

No caso da Bahia, não poderia o Estado estornar o crédito presente nas operações interestaduais, como era o caso, cuja Resolução do Senado fixou em 12% (doze por cento), por expressa afronta à Cláusula Terceira do Convênio ICMS 89/05. Nessa situação, o Estado deveria assegurar a manutenção integral do crédito de 12% (doze por cento), conforme corretamente contabilizado pelo Recorrente.

Em segundo lugar, tinha-se que o Convênio apenas autorizou os Estados a concederem o benefício fiscal de redução da carga tributária das mercadorias nele mencionadas. A autorização não significava adesão dos Estados ao Convênio, o que se dava com a sua expressa ratificação através de decretos legislativos próprios.

Nessa linha, provou-se que o Estado da Bahia aderiu ao Convênio. E apenas os Estados que aderiram é que podiam conceder o benefício fiscal.

No presente caso, o Estado da Bahia supunha que todos os demais Estados aderiram ao Convênio, de forma a pretender linearmente glosar todos os créditos de 12% (doze por cento) oriundos de Estados com essa alíquota interestadual.

Ocorre que, por um lado, não havia como o contribuinte saber se todos os Estados aderiram ou não ao aludido Convênio, para concluir pela existência ou não do benefício fiscal concedido a algum dos seus fornecedores. Por outro lado, ainda que houvesse a adesão do Estado de origem ao Convênio, mesmo assim o Estado da Bahia não poderia glosar o crédito de 12% (doze por cento), atuando o contribuinte em todas as hipóteses.

Alertou, que o crédito destacado na nota fiscal era de 12% (doze por cento), portanto, o contribuinte agiu conforme o direito, não tendo sequer como se creditar de valores menores.

Nessa linha, sem que o Contribuinte soubesse do benefício, seja porque os Estados não ratificaram o Convênio, seja porque não havia qualquer destaque nas notas fiscais aduzindo o seu gozo, não se poderia penalizá-lo, apenas com a presunção de que o Convênio ICMS 89/05 foi

ratificado por todos os Estados e que a carga tributária seria de 7% (sete por cento), logo, o crédito deveria ser equivalente.

Ser conveniente, nessa hipótese, apenas assegurava o direito de conceder o benefício fiscal, mas não o de autuar os seus contribuintes quando adquirissem mercadorias com operações interestaduais originadas de Estados cujo crédito de ICMS era maior que 7% (sete por cento). Mornamente na Bahia, em que não havia redução interna da alíquota nas hipóteses do Convênio.

Por estas razões, todas as notificações consubstanciadas no entendimento equivocado de que mercadorias oriundas do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo automaticamente possuem benefício fiscal e por isso não podem repassar crédito tributário maior do que 7% (sete por cento), não deveriam prosperar, por não condizerem com a verdade e por violarem claramente os três argumentos acima delineados e o direito líquido e certo do Recorrente de utilizar seu crédito de 12% (doze por cento).

Nesse sentido, os atos do Estado da Bahia eram insubsistentes, seja porque não relacionavam corretamente os fatos com os dispositivos legais mencionados, seja porque os dispositivos legais não guardavam qualquer relação de pertinência com o valor do tributo supostamente devido, seja porque havia total desconexão entre os elementos da sua configuração.

Por fim, pugnou que essa insubsistência deveria se espalhar para os novos autos de infração que porventura fossem lavrados.

II.7 Da Regularidade da Situação Cadastral do Contribuinte

Protestou, que a Fazenda Estadual estaria afirmando, que o contribuinte possuía cadastro irregular frente ao regime especial de carnes, para pagamento diferenciado no mês seguinte.

Nesse cenário, a administração estadual incorria, mais uma vez, em erro, pois a empresa não só possuía regularidade fiscal, como também era beneficiária de regime especial para pagamento diferenciado do ICMS.

III - Do Princípio da Não Cumulatividade. Direito do Crédito. Neutralidade. Preservação da Boa-Fé do Contribuinte.

Chamou atenção para o tema de relevo na doutrina e na jurisprudência, que seria o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, I e II da Constituição Federal.

Tratava-se de direito sagrado do contribuinte, de modo que não poderia ter seu alcance nem diminuído nem, muito menos, anulado, seja por normas infraconstitucionais, seja pelo labor exegético, colacionando, para ilustrar, trechos da doutrina de Roque Carrazza.

Asseverou que se tratava de garantia constitucional, a qual não poderia ser ignorada ou desrespeitada por quaisquer interpretações que minorassem o seu alcance.

Não se tratava de mera sugestão que o Estado da Bahia pudesse seguir, mas, ao contrário, tratava-se de diretriz imperativa, comando que concedia ao contribuinte o direito subjetivo de ver observado, em cada caso concreto, a sua aplicação, devendo o Fisco envidar todos os esforços para cumpri-lo e não o afastar através de interpretações comezinhas e limitadoras do crédito do contribuinte.

Na hipótese em análise, quando o Estado reduziu o crédito de 12% (doze por cento) para 7% (sete por cento), ele tornou o ICMS cumulativo em 5% (cinco por cento), obrigando o Recorrente a repassar esse custo no preço final, por se tratar de imposto indireto, e, com isso, onerava o consumidor e prejudicava o empresário por ausência de competitividade.

Por outro lado, ainda que houvesse o benefício do outro Estado, o contribuinte teria o direito de aproveitar por inteiro o crédito de ICMS advindo da operação interestadual, não podendo ser prejudicado, pois havia presunção de legitimidade das alíquotas de 12% (doze por cento) nas aquisições oriundas de Estados em que a Resolução do Senado assim definiu.

Dessa maneira, deveria se preservar a boa-fé do contribuinte ao adquirir mercadorias de outros Estados em que o Senado definiu a alíquota e não o Estado da Bahia, que de modo inconstitucional usurpou o poder constitucionalmente atribuído ao Senado Federal.

Não podia o contribuinte ser frustrado do seu direito constitucional por interpretação cambiante do Estado, visando proteger os produtores internos e perseguir os acquirentes de mercadorias de outros Estados, ao ferir o crédito constitucionalmente assegurado, com graves prejuízos ao contribuinte e com ferimento ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Observou, que nenhum convênio poderia impor ao contribuinte uma carga tributária mais pesada do que a prevista na Constituição Federal e na Resolução e, como teria ficado claro, não era essa a interpretação dada na espécie, tendo em vista que da leitura e análise do convênio 89/05 não havia qualquer possibilidade de o Estado da Bahia restringir o crédito na entrada e majorar a alíquota interna para 18% (dezoito por cento). Não seria juridicamente aceitável obstar, por expediente atípico, o direito à utilização dos créditos de ICMS, fazendo tábula rasa do princípio em foco.

Nesse sentido, a infração seria insubstancial, fosse porque não relacionava corretamente os fatos com os dispositivos legais mencionados, ou porque tais dispositivos não guardavam qualquer relação de pertinência com o valor do tributo supostamente indevido, ou porque existia total desconexão entre os elementos da sua configuração.

IV – Da Existência de Liminar Concedida em Mandado de Segurança

Chamou atenção, que tendo em vista o constante abuso pelo qual estaria passado, o contribuinte impetrhou Mandado de Segurança, pleiteando a confirmação do seu direito líquido e certo de creditar-se do percentual de 12% (doze por cento) em vez de 7% (sete por cento), como vinha alegado o Estado da Bahia, ao notificar o contribuinte com base nas alegações oriundas do Convênio 89/05.

Com base em todos os argumentos que também teriam sido expostos nesta impugnação, o juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador concedeu decisão liminar no Mandado de Segurança nº 0537243-10.2017.8.05.0001, o qual reconheceu o direito do contribuinte se creditar de 12% (doze por cento).

Por essa razão, requeria, desde logo, a suspensão do crédito tributário até que a questão fosse totalmente finalizada no Poder Judiciário.

V. Dos Pedidos

Requeru que fosse julgada improcedente a Notificação Fiscal, por não espelhar a verdade, (I) fosse pela inexistência de relação entre fatos e normas; (II) ou porque os dispositivos legais mencionados não espelhavam a glosa do crédito; (III) ou porque o Convênio não autorizava o Estado da Bahia a glosar eventuais benefícios fiscais; (IV) ou porque as mercadorias adquiridas não foram pautadas no suposto benefício fiscal; ou, por fim, (V) porque o crédito destacado na nota era direito inafastável do contribuinte.

Como um dos requisitos da Notificação Fiscal era a indicação dos dispositivos legais infringidos (art. 51, III do RPAF) e como os mesmos não foram corretamente delineados, a infração tornava-se insubstancial por mais esta razão, como havia requerido.

Não consta informação fiscal no processo.

A representante legal do sujeito passivo, dra. Talita Andrade, OAB-BA 26.317, realizou sustentação oral na sessão de julgamento, informando que a matéria em lide foi levada ao judiciário, em sede de Mandado da Segurança, no qual o sujeito passivo obteve decisão liminar determinado que o Estado da Bahia não mais criasse empecilhos ao desenvolvimento das atividades do contribuinte. Afirmou, que o referido Mandado de Segurança já teria sido julgado em caráter definitivo, tendo

o sujeito passivo obtido total êxito. O Estado da Bahia interpôs recurso da decisão, ao qual foi negado provimento.

A representante do sujeito passivo chamou atenção para o Tema 490 do Supremo Tribunal Federal – STF, no qual foi firmada a seguinte tese: “*O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade*”; esclareceu que a decisão sobre o tema de repercussão geral, proferida em agosto de 2020, teve efeito *ex nunc*, não atingindo, portanto, a presente lavratura.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada durante ação ocorrida no trânsito de mercadorias, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS referente à Antecipação Tributária Total, na aquisição interestadual de mercadorias (derivados do abate de gado bovino) enquadradas pela legislação interna no regime de Substituição Tributária, por contribuinte que não possuía “Regime Especial” para pagamento do imposto no dia 25 do mês subsequente à ocorrência da operação.

A base legal do lançamento são os artigos 332, III, “a” e “d” do RICMS/BA c/c art. 8º, § 3º e § 4º, inciso I; art. 23, § 6º; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo impugnou o lançamento alegando, dentre outras razões detalhadamente expostas no Relatório integrante deste Acórdão, ter sido autuado pela utilização de crédito fiscal a maior, no percentual de 12% (doze por cento), em detrimento dos 7% (sete por cento) previstos no Convênio 89/2005, do qual o Estado da Bahia é signatário, fato que teria acarretado o recolhimento a menor do ICMS devido a título de Antecipação Tributária.

Protestou que os fatos divergiam do enquadramento legal utilizado pela fiscalização para lavratura da Notificação Fiscal, o qual fazia referência a falta de recolhimento do ICMS devido a título de Antecipação Tributária Total por contribuinte não detentor de “Regime Especial” para pagamento do imposto no dia 25 do mês subsequente, sem evidenciar a cobrança do diferencial de alíquota, mencionando apenas o Convênio 89/2005 na descrição dos fatos.

Desse modo, que tendo em vista o constante abuso pelo qual estaria passado, impetrhou Mandado de Segurança, pleiteando a confirmação do seu direito líquido e certo de creditar-se do percentual de 12% (doze por cento) em vez de 7% (sete por cento), tendo obtido decisão liminar no Mandado de Segurança nº 0537243-10.2017.8.05.0001, no qual foi reconhecido seu direito de se creditar em 12% (doze por cento) nas suas operações com o Estado da Bahia.

Nos pedidos, requereu a improcedência da Notificação Fiscal pelas seguintes razões: (I) inexistência de relação entre os fatos e o enquadramento legal aplicado pela fiscalização; (II) a fundamentação legal da Notificação Fiscal não espelhava a glosa do crédito; (III) o Convênio 89/2005 não autorizava o Estado da Bahia a glosar eventuais benefícios fiscais; (IV) as mercadorias adquiridas não foram pautadas no suposto benefício fiscal; (V) o crédito destacado na nota (12%) era direito do contribuinte, não podendo ser afastado.

Ao final, repisou, que na forma do art. 51, III do RPAF-BA, um dos requisitos da lavratura era a indicação dos dispositivos legais infringidos e, como os mesmos não teriam sido corretamente delineados, a infração era insubstancial.

Analizando a situação posta, verifica-se que, na forma do art. 332, §2º do RICMS-BA, abaixo reproduzido, o contribuinte cuja atividade econômica seja referente a “*produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino*” não faz jus ao benefício do recolhimento do imposto, devido a título de antecipação tributária total, no dia 25 do mês subsequente, previsão perfeitamente coincidente com a atividade econômica principal do sujeito passivo, que dedica-se a “*fábricação de produtos de carne – CNAE 1013901*”:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e **produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino**: (...)

No entanto, na dicção do art. 268, XIV do mesmo regulamento (RICMS-BA), verifica-se que o Convênio 89/2005 foi recepcionado na legislação interna do Estado da Bahia, prevendo a redução da base de cálculo e aplicação da alíquota de 7% (por cento) para as operações interestaduais de saída de mercadoria, previsão que não se coaduna com a situação em análise, a qual trata-se de operação interestadual de entrada, cujo remetente da mercadoria recolheu o ICMS devido na operação aplicando o percentual de 12% (doze por cento), gerando semelhante crédito tributário para o sujeito passivo, o qual foi utilizado em uma aplicação direta do Princípio da Não Cumulatividade:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XIV - nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05).

Avaliando as provas apresentadas ao processo (fls. 36 e 39), verifica-se que o sujeito passivo apresentou os comprovantes de recolhimento do imposto devido a título de Antecipação Tributária Total da operação em análise, o qual foi realizado de forma antecipada (art. 332, §2º, RICMS-BA/12), precisamente em 13/07/2017, anteriormente a lavratura da presente Notificação Fiscal, ocorrida em 17/07/2017.

Do exposto, constato o cumprimento das obrigações legais exigidas para a operação em análise e voto pela IMPROCEDÊNCIA da notificação fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **IMPROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº 232195.0146/17-2, lavrada contra **RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR