

A. I. Nº - 293872.0006/22-3
AUTUADO - MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S. A.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/08/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0144-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO ESTORNO PROPORCIONAL A REDUÇÃO. Os estornos devidos em função do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00 não dependem da natureza da tributação efetiva saída das respectivas mercadorias. Legislação estadual determina o estorno na entrada, sem autorizar a adoção de metodologia distinta pelos contribuintes. Em sede de diligência o Autuante acolheu parcialmente as alegações comprovadas do sujeito passivo reduzindo o valor da exação. Infração parcialmente subsistente. Preliminar de nulidade rejeitada. Negado pedido de diligência Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.690.625,96, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da Infração 01 - 001.005.003. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020.

Consta como complemento que “A empresa é beneficiária do Decreto Atacadista nº 7799/00 e de acordo com o art. 6º, “Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e serviços prestados vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos Arts. 1º, 2º, 3-B, e 3-E não poderão exceder a 10%(dez) por cento do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição de serviços, bens ou mercadorias”, às fls. 04 a 08.

O Autuado apresenta peça defensiva às fls. 79 a 93v, inicialmente, observa a tempestividade da impugnação e sintetiza o teor da infração imputada e, em seguida, articula suas razões de defesa abaixo resumidas.

Em seguida, observa que o Autuante incorre em lamentável erro ao lavrar o Auto de Infração em questão, posto que interpreta equivocadamente os documentos fiscais emitidos, os quais estão em perfeita consonância com a legislação tributária do Estado da Bahia, inexistindo qualquer irregularidade.

PRELIMINARMENTE - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**Da Insegurança na Determinação do Auto de Infração**

Frisa que o presente Auto de Infração incorre em nulidade, em razão da insegurança verificada na determinação da infração legal, uma vez que sua origem não restou devidamente especificada e identificada. As informações lançadas na peça inaugural, assim como os levantamentos que a fundamentam não possuem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida.

Observa que o Autuante fundamentou o lançamento tributário com base na condição da Autuada de detentora do benefício fiscal oriundo do Dec. Atacadista nº 7.799/00, e, a partir dos registros de entrada lançados na EFD ICMS, supôs que teria apropriado indevidamente de crédito fiscal de ICMS em percentual superior ao estabelecido no art. 6º, de referido Decreto.

Sustenta que o lançamento foi constituído, em sua maior parte, com base em operações realizadas com mercadorias não contempladas nos itens 1 a 16 do Anexo Único de referido Decreto, para as quais não há qualquer limitação quanto à utilização integral dos créditos fiscais de ICMS face à ausência de fruição de benefício fiscal. Noutras operações, por um provável e justificável equívoco de interpretação, não foi aplicado o benefício fiscal de redução de base de cálculo nas saídas correspondentes e, por isso, aproveitou integralmente os créditos de ICMS decorrentes das respectivas entradas.

Afirma que a reapuração fiscal dos lançamentos contábeis dos anos 2019 e 2020 anexada ao Auto de Infração comprova que a imputação fiscal se baseou, tão-somente, na condição de detentora de benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00 para concluir que os estornos de crédito de ICMS ocorreram de forma indevida.

Diz ser certo que, ao se analisar cada operação efetivada e contabilizada, verifica-se que em sua maioria não geram o dever de estorno de crédito de ICMS, o que não fora observado pelo Autuante na lavratura do Auto de Infração.

Afirma que a ausência de demonstração da ocorrência da infração, por meio do levantamento fiscal que consubstancia o lançamento do crédito tributário, já foi motivo para decretação da nulidade da infração pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) no Acórdão CJF Nº 0248-11/08. No qual foi imputado ao contribuinte ali autuado o cometimento de infração também em razão de suposta utilização indevida de benefício fiscal, contudo, considerando que esta não restou devidamente caracterizada pela autoridade autuante (mesmo após a realização de diligências ao longo do processo administrativo), os julgadores entenderam pela devida manutenção da decisão recorrida que declarou a nulidade da infração.

Assinala que o lançamento ora combatido, o Autuante alicerçou a suposta infração ao fato de que teria deixado de efetuar estornos de créditos de ICMS relativos às entradas de mercadorias beneficiadas pelo Dec. nº 7.799/00, com base, tão-somente, nos registros de entrada lançados na EFD ICMS. Afirma que não fora realizada qualquer análise quanto às saídas subsequentes dessas mercadorias que comprove que estas ocorreram com ou sem redução da base de cálculo para fins de caracterização da alegada infração.

Afirma que inexistem elementos para determinação da infração em questão, motivo pelo qual o Auto de Infração incorre na nulidade estampada na alínea “a”, IV, art. 18, do RPAF-BA/99, sendo certo que o presente auto de infração deve ser julgado integralmente nulo, visto que constituído a partir de apuração fiscal que não comprova a descrição fática da infração descrita na peça acusatória.

Do Vício no Ato de Constituição do Crédito Tributário

Ressalta, ainda, a existência de vício no ato de constituição do crédito tributário. Isso porque, como dito acima, os fatos geradores foram apurados de forma genérica, com base na suposta diferença encontrada entre o estorno de crédito de ICMS realizado pelo Autuado e o cálculo genérico aplicado indistintamente sobre o total de entradas escrituradas na EFD ICMS.

Pondera que o lançamento tributário em questão não considerou a legislação tributária aplicável para cada operação escriturada pela Autuada, mas tão somente sua condição de detentora de benefício fiscal no Estado (Dec. nº 7.799/00). As planilhas juntadas pela fiscalização fazem prova do lançamento genérico realizado. Foram considerados indevidos os creditamentos concretizados pela Autuada sem qualquer avaliação das operações individualizadas, bem como suas respectivas saídas.

Diz que se percebe assim o inequívoco vício na constituição do crédito tributário, sendo

corroborado pelo fato de que a fundamentação do lançamento restou prejudicada. Nesse sentido, a presunção de validade do ato de constituição do crédito tributário não impõe que o ônus de comprovação dos fatos da não ocorrência da infração recaia sobre a Autuada. Pelo contrário, constitui elemento essencial ao lançamento tributário - como ato administrativo, a motivação exata, fundamentada e precisa dos motivos de fato e de direito que lhe serviram de amparo.

Observa que o art. 2º, do RPAF-BA/99, abraça expressamente os Princípios da Legalidade Objetiva e da Verdade Material, os quais impõe ao agente público competente promover o lançamento tributário apenas diante da ocorrência de inequívoca infração legal, bem como o dever de perseguir a comprovação dos fatos que autorizam a sua ação, o que não ocorreu no presente caso.

Arremata sustentando não haver como se admitir a subsistência do presente lançamento fiscal, motivo pelo qual pugna pela nulidade integral da autuação fiscal em epígrafe.

MÉRITO

Ao cuidar do mérito da autuação, sem embargo das nulidades evidenciadas nos tópicos acima, as quais, por si só, possuem o condão de desconstituir o lançamento tributário ora impugnado.

DO ESTORNO DE ICMS REALIZADO NA COMPETÊNCIA DE JUNHO/2019 E CONSIDERADO COM ERRO NA APURAÇÃO FISCAL

De início, esclarece que o Autuante incorreu em erro na apuração geral do crédito tributário lançado ao totalizar os valores relativos aos estornos de ICMS realizados no que tange à competência de junho/2019.

Assinala que tal erro possivelmente decorreu de equívoco material, no lançamento da descrição dos códigos de ajustes “B019999”, na EFD ICMS, fazendo com que fosse considerada a quantia de R\$ 6.004,18 e não a de R\$ 264.970,96, em relação aos créditos estornados para a competência de junho/2019, desencadeando a indevida imputação de estorno de ICMS a menos na apuração fiscal para o período.

Registra que nos lançamentos relativos a junho de 2019, utilizou-se do código de ajuste “BA019999 - Ref. Limite de Crédito 10% Conf. Dec. 7.799/2000” para contabilizar os estornos devidos relativamente ao registro “BA01999 – Estorno ICMS CTEs REF. Saídas não tributadas”. E, no código de ajuste “BA01999 – Estorno ICMS CTEs REF. Saídas não tributadas” informou os valores estornados relativamente ao limite estabelecido pelo art. 6º, do Dec. 7.799/00. Portanto, para a apuração em questão, o crédito de ICMS estornado em junho/2019 a ser devidamente considerado é o valor de R\$ 264.970,96 e não apenas a quantia de R\$ 6.004,18.

Cita o recorte da EFD ICMS (doc.04), que demonstra o lançamento relativo à competência junho/2019, com demonstração do estorno realizado nas quantias de R\$ 264.970,96 e R\$ 6.004,18, fl. 82v.

Assinala que do crédito tributário exigido em relação ao estorno de ICMS para o ano de 2019 - que perfaz a quantia de R\$ 913.228,31, o valor de R\$ 258.966,78 (28% da cobrança exigida no presente AI) se refere à diferença do estorno realizado pelo Autuado em relação à competência de junho/2019, o qual não foi considerado pela fiscalização equivocadamente.

Arremata frisando que, considerando que o erro lançado na apuração macula a apuração final que fundamenta o lançamento fiscal ora objurgado, imperiosa é a sua desconstituição.

DO ESTORNO DE ICMS EXIGIDO INDEVIDAMENTE

SANDÁLIAS HAVAIANAS

Observa que o art. 1º, do Dec. nº 7.799/00, estabelece os principais requisitos para que o contribuinte possa usufruir do benefício fiscal da redução da base de cálculo de ICMS em 41,176% nas suas operações de saídas internas, sendo eles (1) que o contribuinte esteja inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do Decreto e (2) que o benefício seja aplicado apenas nas operações com mercadorias relacionadas

aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo.

Portanto, faz jus ao benefício em referência os contribuintes devidamente cadastrados no Estado da Bahia, enquadrados nas atividades elencadas no Anexo Único do Decreto nº 7.799/00, nas operações que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos constantes nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Decreto nº 7.799/00.

Afirma que o decreto baiano elegeu como um dos requisitos para utilização do benefício fiscal a pertinência da mercadoria comercializada às atividades listadas nos itens 1 a 16 do Anexo Único de referido decreto. Nesse sentido, e, lançando mão da recomendação inserta no art. 111, do CTN quanto à interpretação literal das normas isentavas – embora aqui seja o caso de redução da base de cálculo, a avaliação da mercadoria contemplada pelo benefício fiscal com base no Decreto nº 7.799/00, passa pela análise de sua relação à atividade elencada em referido decreto.

Ressalta que o critério eleito pelo Governo da Bahia se distingue, por exemplo, daqueles veiculados por Convênios e Protocolos de ICMS que concedem benefícios fiscais a mercadorias determinadas, fazendo constar as NCMs específicas dos itens alcançados pela benesse fiscal. Ou seja, pela literalidade do Dec. nº 7.799/00, vislumbra-se que a norma objetiva alcançar a totalidade das mercadorias comercializadas pelos contribuintes detentores do benefício fiscal que se relacionam às atividades comerciais dispostas nos itens 1 a 16 do Anexo Único.

Destaca ser esse é o entendimento exarado no Parecer nº 21427/08 emitido pela Diretoria de Tributação da Sefaz/BA quando indagada a respeito da aplicação ou não de outro benefício fiscal veiculado pelo Dec. nº 7.799/00 a determinadas mercadorias.

Frisa que a disposição do tratamento tributário de redução da base de cálculo prevista no art. 3º-D, é exclusiva para as empresas enquadradas no código de atividade de comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, quando das operações de comercialização com os produtos relacionados nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00.

Observa que esse Decreto não discrimina as mercadorias correspondentes aos diversos CNAEs-Fiscais nele previsto. Deste modo, em vista da especificidade da matéria, converteu o processo em diligência à Gerência especializada, GERSU, para análise e pronunciamento a respeito da questão, tendo esta manifestado entendimento no sentido de que, nos termos do art. 3º-D, do Dec. 7.799/2000, a Consulente tem direito ao benefício previsto no art. 1º, do decreto em tela, visto que os produtos descritos podem ser enquadrados como “produtos alimentícios em geral” do código 4639-7/01 do item 8, do Anexo Único, condição essencial para fruição do benefício.

Afirma que tal aspecto é essencialmente relevante, pois, de acordo com o levantamento fiscal anexado à Autuação, a maior parte do crédito tributário refere-se à exigência de estornos de ICMS concernentes às entradas das mercadorias “sandálias havaianas” comercializadas, que se relacionam à atividade constante no item 8-C do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, qual seja, “4642-7/01 - Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança” ou ainda, ao item 12-C relativo à atividade “4649-4/99 - Comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente”.

Explica que, em razão de erro de parametrização de seus sistemas internos, excluiu as mercadorias “sandálias havaianas” da aplicação do benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00. Por esse motivo, procedeu com o aproveitamento integral dos créditos tributários de ICMS relativamente às entradas dessas mercadorias, tributando-as integralmente em suas respectivas saídas.

Assevera que a imputação de infração prescrita não se fundamenta em virtude de que a fiscalização deixou de cotejar as operações de entradas e saídas da mercadoria “sandálias havaianas” para afirmar ser devido ou não o estorno de crédito de ICMS. Conforme ressaltado acima, por equívoco de parametrização, deixou de aplicar referido benefício nas saídas dessas mercadorias, não havendo que se falar em qualquer exigência de estorno de créditos de ICMS por ocasião das respectivas entradas.

Sustenta que, uma vez não utilizado o benefício fiscal nas operações de saída, não há que se falar em exigência de estorno de crédito de ICMS pelo Autuado, devendo, assim, o presente Auto de Infração ser julgado integralmente improcedente.

Ressalta que, embora conste no campo “Descrição da Infração” que a infração decorreu da ausência de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, verifica-se que essa fundamentação não encontra respaldo algum para as operações realizadas concernente aos itens “sandálias havaianas”.

Caso fossem apuradas as saídas subsequentes dessas mercadorias realizadas, conforme fez constar o Auditor Fiscal, identificar-se-ia que a maior parte do crédito fiscal lançado indevidamente diz respeito a “sandálias havaianas”, cujas saídas não foram beneficiadas com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Diz que para comprovar o alegado, apresenta, por amostragem, (doc. 05) as notas fiscais de entrada e saída emitidas em todos os períodos dos anos de 2019 e 2020, que comprovam ser indevidos os estornos dos créditos fiscais correspondentes às entradas dessas mercadorias, os quais compõem indevidamente o presente lançamento fiscal.

Colaciona à título de exemplo, as Notas Fiscais nrs 674.529 e 4.744.374, uma de entrada e outra de saída, da competência janeiro/2019, bem como seus respectivos registros realizados na EFD ICMS, NF nº 000.674.529 – Entrada (compra), fl. 84v, NF nº 004.744.374 – Saída (venda) – 1^a.

Revela que conforme se denota dos documentos que colaciona, a saída das mercadorias “sandálias havaianas” realizadas ocorreu sem redução da base de cálculo, ou seja, não houve uso do benefício previsto no Dec. nº 7.799/00, não havendo que se cogitar no estorno de crédito de ICMS, conforme lhe foi exigido no presente lançamento fiscal. Importante ressaltar que, para todo o período constante do Auto de Infração, as operações de saídas de referido item (sandálias havaianas) ocorreram sem redução de base de cálculo de ICMS, o que se pode comprovar pelos registros de saída contabilizados na EFC ICMS. Portanto, indevido o crédito fiscal exigido, diante da demonstração da ausência de qualquer irregularidade cometida, devendo ser o presente lançamento julgado improcedente.

LUVAS MUCAMBO

Afirma ser também indevida a cobrança exigida na presente Autuação no que tange a cobrança de estorno de crédito de ICMS em relação à mercadoria “luva mucambo”.

Observa que o benefício fiscal decorrente do Dec. nº 7.799/00 não se aplica à atividade comercial com o produto “luva mucambo” (NCM 40151900), adquirido e vendido (antiderrapante/de segurança no trabalho), uma vez que essa mercadoria não se relaciona às atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo Único de referido Decreto, conforme preconizado pelo art. 1º. Por essa razão, a exigência de estorno de crédito fiscal decorrente das entradas de tais mercadorias, não merece prevalecer.

Afirma que as “luvas mucambo” comercializadas são aquelas antiderrapantes, utilizadas para segurança do trabalho, e, assim sendo, não se relacionam às atividades dispostas no Anexo Único do Dec. nº 7.799/00.

Pondera que possivelmente, o Autuante utilizou como referência a atividade comercial “4642-7/01 - Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança” relacionada no item “8-C” do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, para promover a exigência do estorno dos créditos de ICMS decorrentes da comercialização realizada pela Autuada no que diz respeito à “luva mucambo” (NCM 40151900). Contudo, a própria descrição da atividade já evidencia que ela não engloba acessórios profissionais e de segurança.

Explica que, ao realizar operações de saída de referida mercadoria, não se utilizou do benefício da redução de base de cálculo previsto no Dec. nº 7.799/00, motivo pelo qual não há que se exigir estorno de crédito fiscal pela Autuada. Conforme supramencionado, a NCM da “luva mucambo” é

“40151900”, o qual consta nas próprias Notas Fiscais de entrada, anexadas à presente Impugnação (doc. 06).

Cita à título de exemplo, vejamos a Nota Fiscal de entrada de nº 176483 (doc. 06 - fl. 02), da competência novembro/2019, onde consta a NCM da “luva mucambo”, qual seja, “40151900”, fl. 86v.

Assevera que a ausência de utilização do benefício fiscal da redução de base de cálculo, constante do Dec. nº 7.799/00, nas operações de saídas da mercadoria “luva mucambo”, evidencia a indevida exigência de estorno de crédito de ICMS cobrado no presente Auto de Infração, impondo-se, assim, o cancelamento das cobranças.

BEBIDAS ALCOÓLICAS

Diz constar no levantamento realizado pelo Autuante a exigência de estorno de crédito fiscal de ICMS em relação às operações de entradas promovidas com “bebidas alcóolicas”. Contudo, pela disposição do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00, verifica-se que não há qualquer exigência de estorno de crédito fiscal com relação às mercadorias beneficiadas nos termos do art. 3-F, cujo teor reproduz.

Explica que de acordo com a disposição contida no art. 6º, a limitação a 10% dos créditos fiscais de ICMS é, tão-somente, aplicável às 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. Ou seja, o benefício de redução da base de cálculo aplicável às operações com bebidas alcoólicas definido nos termos do art. 3º-F, não estão sujeitas à essa limitação. Portanto, totalmente indevido o lançamento realizado conforme apuração fiscal anexada pelo r. auditor fiscal, em que se exige estorno de créditos fiscais de ICMS concernentes às operações com bebidas alcoólicas realizadas no período de 2019 a 2020.

Anexa, por amostragem, a cópia de 10 notas fiscais de entrada relativas ao item “bebidas alcoólicas” (doc. 07), a fim de comprovar que referidas mercadorias se encontram inseridas na posição NCM 2208, mencionada no art. 3º-F acima colacionado, as quais compõem o presente lançamento tributário de forma totalmente indevida.

Assinala que, inexistindo exigência de limitação a 10% dos créditos fiscais para operações envolvendo “bebidas alcoólicas”, nos termos do que dispõe o art. 6º, do Dec. nº 7.799/00, infere-se como indevida a exigência de estorno de crédito de ICMS cobrado no presente Auto de Infração.

DEVOLUÇÃO DE VENDA

Diz que também consta no levantamento fiscal que embasou a presente Autuação, a exigência indevida de estorno de crédito fiscal relativo a operações de devolução de mercadorias escrituradas.

Ressalta que a escrituração das notas fiscais de entrada relativas à devolução de mercadorias consiste em anulação da operação de venda, cabendo a devolução integral da carga tributária decorrente.

Frisa que embora se trate de operações com mercadorias cujas saídas pretéritas à devolução tenham se dado com redução da base de cálculo, o estorno concernente ao crédito apropriado nos termos do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00 ocorreria quando da escrituração da aquisição da mercadoria. Portanto, totalmente incabível a exigência de estorno de créditos fiscais em relação às operações de devolução de mercadoria de cliente.

Apresenta, como comprovação 10 notas fiscais de devolução que compõem o presente lançamento fiscal (doc. 08). Sendo assim, a título de exemplo, a Nota Fiscal nº 004.863.943 (doc. 08 – fl. 04), da competência março/2019, onde constam as informações referentes à operação de devolução da mercadoria, fl. 88.

Por essa razão, pugna pelo cancelamento do crédito tributário exigido em relação a essas operações, e, para embasar suas alegações, anexa, por amostragem, as cópias de 10 notas fiscais de devolução, bem como o registro de duas delas na EFD ICMS (doc. 08), a título de

exemplificação.

PRODUTOS AUTOMOTIVOS

Em relação ao produto “cera automotiva” (NCMs 34053000), pontua que ele também não se relaciona às atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00. Por essa razão, o benefício fiscal relativo a esse Decreto não se aplica à atividade comercial com os produtos automotivos adquiridos e comercializados.

Afirma que a exigência de estorno de crédito fiscal decorrente das entradas de tais mercadorias não encontra amparo legal, uma vez que as saídas dessas mercadorias não são beneficiadas pela redução da base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00.

Cita que, em momento algum utilizou-se do benefício da redução de base de cálculo nas vendas de referidos produtos, motivo pelo qual não há que se manter a exigência de estorno de crédito fiscal. Para comprovar o alegado, anexa à presente Impugnação, por amostragem, as cópias de 10 Notas Fiscais de entrada, bem como 13 Notas Fiscais de Saída (doc. 09).

De forma exemplificativa, indica a Nota Fiscal de saída nº 005.253.104, fl. 88v - doc. 09, para destacar que a operação de venda envolvendo o produto “CERA CARNU C/SILICONE 200G” (NCM 34053000) ocorreria sem utilização do benefício da redução da base de cálculo previsto no Dec. nº 7.799/00. Frisa que o mesmo ocorreu com todas as operações de saída envolvendo o produto “cera automotiva” (NCMs 34053000), o que resta comprovado pelas amostragens anexadas à presente Impugnação (doc. 09).

Destaca que em relação às saídas do produto “cera automotiva”, resta comprovado que em momento algum utilizou-se do benefício da redução da base de cálculo previsto no Dec. nº 7.799/00, motivo pelo qual não há que se falar em estorno de crédito fiscal, impondo-se que a cobrança de ICMS correspondente às aquisições dessas mercadorias, seja integralmente cancelada.

OPERAÇÕES DE ENTRADA DE ATIVO IMOBILIZADO

Menciona que no apontamento fiscal, consta a exigência de estorno de crédito fiscal relativo à entrada de produtos destinados ao ativo imobilizado, os quais sofreram tributação integral do ICMS. É o caso, por exemplo, dos itens “antenas, modem, módulo rádio frequência, radio e roteadores”, que não se referem a mercadorias comercializadas. Portanto, indevida a exigência de estorno de crédito fiscal referente às entradas de tais produtos, nos termos do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00, tendo em vista que não há qualquer operação de saída vinculada a essas mercadorias.

Lembra que nos termos do supramencionado art. 6º, o estorno do crédito fiscal só é devido quando houver operações subsequentes (de saída) amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo. Ou seja, uma vez que tais mercadorias são destinadas para o ativo imobilizado da Autuada, não há utilização do benefício, e, consequentemente, não há o que estornar.

Registra que para comprovar o alegado, apresenta 02 notas fiscais de transferência do ativo imobilizado, sendo uma do exercício de 2019 e outra do exercício de 2020. Conforme se verifica das notas colacionadas abaixo, no campo “natureza da operação” consta “TRANS. DO ATIVO IMOB P/ ESTOQUE”, fl. 89v.

Dessa forma, pelo exposto acima, deve o Auto de Infração também ser julgado improcedente, sendo cancelada a exigência de estorno de crédito fiscal relativo à entrada de produtos destinados ao ativo imobilizado da Autuada.

OPERAÇÕES DE ENTRADA DE COSMÉTICO INFANTIL

Observa que no apontamento fiscal, consta a exigência de estorno de crédito fiscal decorrente da entrada de produtos cosméticos infantis, os quais sofreram tributação integral do ICMS, por erro de parametrização de seu sistema, embora tais itens estejam relacionados às atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00.

Frisa que pela verificação dos registros de saídas promovidas para o mesmo período, é possível

verificar que as saídas subsequentes realizadas não sofreram redução da base de cálculo, conforme consta na peça acusatória, o que se comprova pelas Notas Fiscais de saídas em anexo (doc. 10). Além disso, a título de exemplificação, anexa o registro na EFD ICMS de duas dessas Notas Fiscais relacionadas na autuação fiscal.

Cita as Notas Fiscais nºs 5650004 e 5667296, as quais compõem o levantamento fiscal anexado pelo Auditor fiscal (doc. 10), fls. 90, NFe Venda – Nº 5650004 - Código 205361 Descrição - COLONIA JOHN.BABY.SONO 200 ML, observa que se verifica que a operação de venda do produto de código 205361 - COLONIA JOHN.BABY H.SONO 200ML - ocorreria sem redução da base de cálculo); NFe Venda – Nº 5667296 - Código - 204932 Descrição - AGUA COL.POM POM 100ML, afirma que também se verifica que a operação de venda do produto de código 204932 - AGUA COL.POMPOM 100ML – ocorreria sem redução da base de cálculo.

Diz restar demonstrado que os produtos “cosméticos infantis” sofreram tributação integral do ICMS nas saídas no período objeto do presente lançamento, por erro de parametrização de sistema da Autuada. Portanto, indevida a exigência de estorno de crédito fiscal, nos termos do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00, referente às entradas de tais produtos, devendo ser canceladas as exigências do crédito tributário constituído pelo presente Auto de Infração.

DOS ESTORNOS A MAIOR E INDEVIDOS CONTABILIZADOS PELA AUTUADA

Ressalta, ainda, o equívoco incorrido nas apurações juntadas à presente autuação, no que diz respeito à totalização da apuração dos créditos fiscais supostamente não estornados, sem dedução daqueles estornados a maior ou realizados indevidamente pela Autuada, os quais não foram considerados/deduzidos no levantamento fiscal.

Tendo em vista que o levantamento fiscal que consubstanciou o Auto de Infração em referência pautou-se na reapuração global dos créditos contabilizados nos períodos de 2019 e 2020, observa que o Autuante incorreu em erro ao não considerar no cálculo total dos créditos fiscais, aqueles a serem devidamente deduzidos nas respectivas competências, que impactam consubstancialmente a apuração final do crédito de ICMS a ser estornado em cada competência.

Menciona que conforme se demonstra na planilha anexa (doc. 11), realizou estorno a mais (por diferenças de bases de cálculo) e estorno indevido de crédito fiscal (itens não beneficiados pelo Dec. nº 7.799/00, cujas saídas ocorreram com tributação integral) no importe de R\$ 187.943,06 em relação ao ano de 2019 e de R\$ 108.093,28, no ano de 2020. Dessa forma, a apuração final relativa à exigência de estorno fiscal para os exercícios de 2019 e 2020, sem considerar os estornos realizados a mais e indevidos na apuração, tornam insubsistente a exigência do crédito tributário constituído pelo presente lançamento.

Registra a acentuada diferença na apuração dos créditos fiscais de ICMS não estornados constantes do presente lançamento e a reapuração contábil devida considerando a exclusão dos estornos indevidamente exigidos pelo Auto de Infração ora combatido, conforme tratados nos tópicos anteriores, bem como deduzindo-se aqueles indevidamente estornados pela Autuada, fls. 91 e 92v. Diz ser possível se ter a dimensão dos lamentáveis equívocos incorridos pela autoridade fiscal na constituição do crédito tributário objeto do Auto de Infração, tendo sido imputado o cometimento de infração que certamente não se comprova, realizando-se o simples cotejo de suas operações de entrada e saída, as quais encontram-se devidamente registradas em sua EFC ICMS.

Pugna pela desconstituição e arquivamento do Auto de Infração ora combatido, em face demonstração de sua insubsistência, bem como que pelas contundentes demonstrações de não ocorrência das irregularidades imputadas indevidamente.

DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS CORRESPONDENTE À CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DE 10,59%

Revela que conforme previsão originária do art. 6º, do Dec. nº 7.799/00, os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos vinculados a operações subsequentes amparadas pelo

benefício da redução da base de cálculo, não poderiam exceder a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das mercadorias.

Menciona que o referido limite de aproveitamento de crédito de 10% encontrava-se em harmonia tributária até 10/12/2015. Isso porque, até referida data, a alíquota interna de ICMS do Estado da Bahia era de 17%, assim, ao se aplicar a redução da base de cálculo de 41,176%, prevista no art. 1º do Dec. nº 7.799/00, a carga efetiva tributária resultava em 10%. Dessa forma, o limite de apropriação de crédito de 10% estava em perfeita consonância com a sistemática do benefício, pois diretamente proporcional à carga tributária efetiva da operação.

Ocorre que, a partir de 11/12/2015, a alíquota interna de ICMS passou de 17% para 18%, alteração essa promovida pela Lei nº 13.461/2015. Assim, ao se aplicar a redução da base de cálculo de 41,176%, prevista no art. 1º do Dec. nº 7.799/00, a carga efetiva tributária passou de 10% para 10,59%. Sendo assim, considerando a metodologia adotada na concessão do benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00, o cálculo do limite de apropriação de crédito correspondente resulta no percentual de 10,59%, conforme demonstrado na tabela sintética à fl. 93.

Prosegue aduzindo que, levando-se em consideração o exposto acima, entende a Autuada que a metodologia original do benefício fiscal decorrente do Dec. nº 7.799/00, não se compatibiliza com a atual disposição do art. 6º, uma vez que a redação desse artigo não foi readequada após alteração da alíquota interna do Estado da Bahia. Não obstante, interpretando de forma sistemática o ordenamento jurídico tributário baiano, não há outra conclusão que não o correto entendimento que diz ter adotado.

Por todo o exposto, pugna pela desconstituição e arquivamento do Auto de Infração ora combatido, em face demonstração de sua insubsistência, bem como que pelas contundentes demonstrações de não ocorrência das irregularidades imputadas indevidamente.

DOS PEDIDOS

Pugna pela realização de diligência fiscal, em detrimento da evidenciação dos diversos erros cometidos pelo Autuante.

Requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, nos termos do tópico “Da Nulidade do Auto de Infração” apresentado de forma preliminar.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 288 a 291, depois de sintetizar as razões de Defesa do Impugnante apresenta os argumentos a seguir delineados.

Inicialmente, diz que o Autuado suscita nulidade da autuação fiscal em razão de insegurança verificada na determinação da infração.

Observa que o argumento defensivo do Autuado não procede, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, indica e circunstância pormenorizadamente a legislação infringida não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Afirma que o débito fiscal se encontra demonstrado nas planilhas constantes do CD anexo à fl. 11, o qual foi entregue ao autuado em Mensagem DT-e, conforme comprovação de ciência datada de 27/12/2022.

Destaca que foram elaboradas duas planilhas de cálculo, sendo que em uma planilha foi apresentado o demonstrativo discriminando mês a mês as operações de entradas interestaduais, sendo consideradas todas as informações dos documentos fiscais e os respectivos créditos fiscais utilizados pela empresa, em contrapartida com o limite de 10%. Já na outra planilha, consta o quadro resumo dos estornos de crédito devidos em comparação com os valores dos estornos lançados pela empresa nos Registros de Apuração do ICMS, resultando nas diferenças dos valores mensais de estorno de que foram lançados no demonstrativo de débitos do Auto de Infração.

DO MÉRITO

Ao cuidar do mérito, diz que o estabelecimento autuado tem como atividade econômica o comércio atacadista de mercadorias em geral, sendo beneficiária do Termo de Acordo Atacadista, conforme Dec. nº 7.799/00, que prevê redução da base de cálculo de 41,176% nas saídas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Prossegue destacando que em contrapartida a este Benefício Fiscal, o referido Termo de Acordo, em seu art. 6º, não permite que a empresa obtenha 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 superior a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias". A vedação do art. 6º, somente não se aplica às entradas de mercadorias decorrentes de importação do exterior, conforme § 2º, do mesmo artigo.

Observa que o Impugnante tenta elidir a ação fiscal apresentando as seguintes alegações:

Quanto ao estorno de ICMS realizado na competência de junho/2019 e considerado com erro na apuração fiscal, registra que o Autuado informou que cometeu um erro de preenchimento da escrituração na EFD ao totalizar os valores relativos aos estornos do ICMS referentes ao mês de junho/2019 no seu Registro de apuração do ICMS, uma vez que lançou na descrição do ajuste "Estorno CTEs REF Saídas não tributadas" o valor de R\$ 264.970,96 e no ajuste "Ref Limite de Crédito, Conf. Dec. 7.799/2000" o valor de R\$ 6.004,18, sendo que o correto seria o inverso. Portanto, alega que o estorno do crédito estornado em junho/2019 a ser considerado seria o valor de R\$ 264.970,96 e não apenas a quantia de R\$ 6.004,18.

Assinala que a fiscalização apurou no mês de junho/2019 uma diferença de crédito fiscal de R\$ 298.714,78 entre o valor de crédito devido e o valor apropriado pela empresa no referido mês. Como pode ser observado no Registro Fiscal de Apuração do ICMS no período de 01/06/2019 a 30/06/2019, anexado a fl. 30, a empresa lançou como estorno de créditos referente a limite de crédito 10% conf. Dec. 7.799/2000 a quantia de R\$ 6.004,18 que foi devidamente lançado no demonstrativo do estorno como "valor ajustado pela empresa", fl. 13.

Observa que a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte e é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, sendo que as informações prestadas e transmitidas nos arquivos são de inteira responsabilidade do contribuinte. De acordo com o art. 251 do RICMS-BA/12 "*A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009*", entretanto, após analisar os roteiros de estornos de créditos referentes ao ICMS CTEs e Limite de crédito 10%, neste e em outros exercícios, além do histórico destes estornos e considerando que o valor de R\$ 264.970,96 se aproxima mais do valor do estorno que seria devido no mês de junho/2019, considera que houve um equívoco da empresa e decide acatar o argumento defensivo.

No que concerne ao Estorno de ICMS referente a Sandálias Havaianas, Luvas Mucambo, Cosmético Infantil e Produtos Automotivos, destaca que o Impugnante alega que as mercadorias supracitadas não se relacionam às atividades constantes do dos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00 e em razão de erro de parametrização de seus sistemas internos, excetuou as mercadorias "sandálias havaianas", "luvas mucambo", "cosmético infantil" e "cera automotiva" da aplicação do benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00 e, que por esse motivo, procedeu com o aproveitamento integral dos créditos tributários do ICMS relativamente às entradas dessas mercadorias, tributando-as integralmente em suas respectivas saídas. Entendo assim, que uma vez não utilizado o benefício fiscal nas operações de saídas, não há que se falar em exigência de estorno de crédito de ICMS.

Explica que o Autuado é beneficiário do Dec. nº 7.799/00 que reduz a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas em 41,176%, o que resulta em uma carga tributária efetiva do

imposto em 10,58%. Esclarece que para usufruir deste Benefício Fiscal, o estabelecimento autuado celebrou um Termo de Acordo específico com a SEFAZ/BAHIA e, no referido Termo estão definidas obrigações e direitos das partes envolvidas, pelo qual se obrigam a cumprir o que nele se determina, sob pena de sanções. No art. 6º, o Termo de Acordo Atacadista exige 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*”.

Observa que o Benefício Fiscal é concedido por atividade econômica e o CNAE fiscal 4693-1/00 no qual a atividade do autuado se enquadra foi incluído no Item 17(Comércio Atacadista de mercadorias em geral) do Anexo Único do Dec. 7.799/00 a partir de 12/04/2007. Dessa forma, não procede a alegação de que as mercadorias “sandálias havaianas”, “luvas mucambo”, “cosmético infantil” e “ceras automotivas” estão fora do termo de Acordo Atacadista.

Prossegue destacando que para usufruir do benefício previsto, a empresa precisa estar enquadrada nos códigos de atividades constantes do Anexo Único do Dec. 7.799/00 sendo que as operações e mercadorias excluídas do tratamento tributário já estão descritos no referido Decreto. Assevera que a interpretação de legislação atinente à concessão de benefício fiscal deve ser efetuada de forma literal, conforme art. 111, inciso I, do CTN, que estabelece: “interpretar-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão de crédito tributário”. Arremata sustentando que as mercadorias supracitadas não estão entre as exceções de tratamento tributário previstas no Dec. atacadista 7.799/00, e, portanto, deveria ser realizado o estorno dos créditos fiscais superiores a 10% nas operações de entradas destas mercadorias no estabelecimento.

BEBIDAS ALCÓOLICAS

Afirma que não pode ser acolhida a alegação do Autuado em relação às mercadorias “bebidas alcoólicas”, NCM 2208, uma vez que não estão relacionadas no demonstrativo e no cálculo do estorno de crédito do ICMS referentes aos exercícios fiscalizados.

DEVOLUÇÃO DE VENDA

Registra que o argumento defensivo do Autuado quanto a devolução de venda é improcedente. A escrituração da devolução de mercadoria, de fato, consiste em anular a operação de venda e devolução integral da carga tributária cobrada e a empresa autuada lançou corretamente a operação na escrituração, porém, por ter assinado um Termo de Acordo Atacadista, o Autuado deveria ter cumprido o disposto no art. 6º, do Dec. 7799/00 também nestas operações de entradas e estornado o crédito superior a 10%, lançando o valor do crédito excedente na Coluna “Estornos de Créditos” do Livro Registros Fiscais de Apuração do ICMS, tendo em vista que a mercadoria devolvida, ao retornar ao estoque da empresa, terá saída posterior com o benefício da redução da base de cálculo.

OPERAÇÕES DE ENTRADA DE ATIVO IMOBILIZADO.

Afirma não proceder a alegação do Impugnante, haja vista que não estão relacionadas no demonstrativo e no cálculo do estorno de crédito do ICMS as aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa. Observa que os casos exemplificados nas notas fiscais com CFOP 1949, apresentadas pelo autuado em sua peça defensiva, não se referem a operações de aquisições de bens para o ativo imobilizado e sim, simples regularização de escrituração do estoque sem tributação do ICMS, uma vez que a emitente e destinatário é a mesma empresa autuada, conforme pode ser observado nas Notas Fiscais de nºs 4945056 de 08/05/2019 e 5906440 de 23/10/2020 apresentadas em sua defesa (fl. 89/ verso).

No que diz respeito aos estornos a mais e indevidos contabilizados pelo Autuado, argumentando que a fiscalização não considerou no levantamento fiscal os estornos a maior e indevidos no cálculo dos créditos fiscais a serem deduzidos nas respectivas competências, assevera que tal alegação não procede. Afirma que o Defendente apresentou todas as suas argumentações para

elidir a ação fiscal em sua peça defensiva que foram analisadas ponto a ponto neste Processo Administrativo Fiscal, além disso, não compete à fiscalização compensar créditos fiscais ou valores de impostos lançados em desconformidade com o determinado em Lei, sendo que, nestes casos, o contribuinte poderá requerer, através de petição, que a SEFAZ-BAHIA analise a possibilidade de restituição das quantias indevidamente pagas, na forma prevista nos arts. 73 a 79, do RPAF-BA/99.

Quanto ao aproveitamento de créditos fiscais de ICMS correspondente à carga tributária efetiva de 10,59%, observa que o Autuado entende que se fosse considerada a metodologia adotada na concessão do benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00, o cálculo do limite da apropriação de crédito correspondente resultaria no percentual de 10,59% e não os 10% previsto no art. 6º, do referido Decreto.

Explica que o referido argumento não procede, assinalando que, para gozar do benefício fiscal que prevê redução da base de cálculo de 41,176% nas saídas internas de mercadorias tributadas pela alíquota de 18%, a empresa assinou o Termo de Acordo Atacadista em 20/05/2010, que define as obrigações e direitos das partes envolvidas. Esclarece que o art. 6º, do Dec. 7.799/00 exige que a empresa estorne 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 superiores a 10% e até o presente momento, não houve alteração deste dispositivo.

Arremata frisando que, diante do exposto, considerando que todos os argumentos defensivos foram analisados, fica alterado o valor de junho/2019 referente ao ajustamento da empresa no demonstrativo de estorno de crédito do ICMS de R\$ 6.004,18 para R\$ 264.970,96. Assim, o valor não estornado do exercício de 2019 fica reduzido para R\$ 654.261,53 e o total da Infração 01 em R\$ 1.431.659,17, conforme novo demonstrativo da falta de estorno do crédito do ICMS anexo a esta Informação Fiscal.

CONCLUSÃO.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Às fls. 300 a 318, o Impugnante se manifesta nos termos que se seguem

DAS MATÉRIAS PRELIMINARES

No que diz respeito às preliminares, observa que o Fiscal não rechaçou os fundamentos ali externados, uma vez que se limitou a mencionar que foram elaboradas planilhas demonstrando o débito. Afirma que essa mera constatação é insuficiente para afastar os sólidos elementos jurídicos veiculados pela empresa.

Sustenta não ter havido impugnação específica quanto às matérias trazidas pela Autuada, notadamente no que se refere à insegurança na determinação do auto de infração e ao vício no ato de constituição. Eis que também não foi contestado o fato de que deixou de realizar uma avaliação individualizada das operações e respectivas saídas, circunstância que compromete a apuração, notadamente diante do dever de observância ao princípio da busca pela verdade material.

Reitera e mantém os termos das preliminares, pugnando pela nulidade integral do Auto de Infração.

DO RECONHECIMENTO PELO FISCAL DA PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO NO QUE TANGE AO ESTORNO DE ICMS DA COMPETÊNCIA DE JUNHO/2019

Regista que o Fiscal acolheu a impugnação formulada no que diz respeito ao estorno de ICMS realizado na competência de junho/2019 e considerado como equívoco na apuração fiscal.

Nesse sentido reproduz os trechos da manifestação fiscal que encampou a tese defensiva da empresa e ajustou o valor do débito constante da Infração 01, reduzindo-o para R\$ 1.431.659,17.

Requer, tal como já feito, o reconhecimento da redução da autuação nos termos explicitados pelo próprio fiscal.

DO ESTORNO DE ICMS DE SANDÁLIAS HAVAIANAS, LUVAS MUCAMBO, COSMÉTICO INFANTIL E PRODUTOS AUTOMOTIVOS

Diz que como premissa há de se fixar que a autuação permeia especificamente supostos descumprimentos ao Dec. nº 7.799/2000, norma que basicamente institui benefício de redução de base de cálculo do imposto de determinadas mercadorias nas operações de saídas internas, permitindo o creditamento.

Observa que o Autuante se debruçou sobre a necessidade de estorno de créditos relativos a certas mercadorias, quais sejam, “sandálias havaianas”, “luvas mucambo”, “cosmético infantil” e “cera automotiva”. Nesse particular, ressaltou que os referidos itens estão abarcados pelo Dec. nº 7.799/00, de modo que caberia realizar o estorno dos créditos fiscais superiores a 10% nas operações de entradas destes itens.

Afirma que em primeiro plano, a manifestação do Fiscal converge com o exposto na Impugnação no que tange às “sandálias havaianas” e “cosmético infantil”, já que defende que tais mercadorias são contempladas pelo Dec. Nº 7.799/00. Sendo esta compreensão do Autuante, o ponto, portanto, é incontrovertido.

Explica que, conforme exposto na impugnação, em razão de erro de parametrização, a Autuada realizou o aproveitamento integral dos créditos tributários de ICMS relativamente às entradas destas mercadorias, tributando-as integralmente. Logo, não foi utilizado o benefício fiscal de redução de base de cálculo nas operações, razão pela qual não pode ser exigido o estorno de créditos de ICMS, conforme amplamente demonstrado na defesa.

Prossegue assinalando que, em não havendo fruição do benefício, não se pode exigir o estorno, mesmo porque a utilização da redução de base de cálculo é uma faculdade nos termos do art. 1º da norma estadual, cujo teor transcreve.

Registra ainda que o art. 312, do RICMS-BA/12 prevê que o estorno é proporcional à redução da base de cálculo:

Revela que assim a 1ª Câmara do CONSEF possui entendimento no sentido da impossibilidade de exigência de estorno para mercadorias que não foram sujeitadas à redução da base de cálculo, raciocínio que se aplica ao caso dos autos, consoante Ementas de julgados que reproduz.

Diz também que, no âmbito judicial, o Superior Tribunal de Justiça, de há muito, também preconiza que o estorno de ICMS deve ser proporcional ao benefício de redução da base de cálculo, conforme ementa que reproduz do RMS n. 39.554/CE, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 4/4/2013, DJe de 10/5/2013.

Afirma que não se pode admitir hipótese que representa verdadeiramente um ilegal *bis in idem*, pois pretende o fisco estadual tributar duplamente a Autuada, ignorando que já houve o recolhimento do imposto e sem redução de base de cálculo. Frisa que a própria acepção do vocábulo “estorno” pressupõe que o ato *devolver algo ou uma quantia*. Indaga como se poderia devolver aquilo que não foi recebido/praticado.

Registra que o Autuante não respondeu a este relevante fundamento, o que robustece o teor das razões defensivas, mesmo depois de aberto o contraditório ao fisco.

Sustenta pelo expedido que, quanto às “sandálias havaianas” e “cosmético infantil”, independentemente de tais itens serem ou não contemplados no Dec. nº 7.799/2000, o Auto de Infração é improcedente.

Quanto às “luvas mucambo” e “cera automotiva”, embora o Autuante mencione que tais mercadorias estão abarcadas pelo Decreto Estadual, tal afirmação não encontra qualquer respaldo na legislação. Primeiro, porque as luvas mucambo correspondem a item utilizado para fins de

segurança do trabalho, sendo enquadrado expressamente na exceção do item 8-C do anexo único do Dec. nº 7.799/2000. Sugere a visualização no sítio oficial “mucambo”:

Pondera que, basta verificar anúncios das referidas luvas mucambos para identificar na sua descrição que se trata de ferramentas de segurança do trabalho:

Relativamente à “cera automotiva”, pondera que tal mercadoria também não se amolda a qualquer das modalidades estabelecidas na norma estadual, o que fica ainda mais evidente, pois o Autuante não indica qual dispositivo abarcaria esse tipo de produto.

Apresenta à fl. 308, o rol de atividades comerciais cujas mercadorias são abarcadas pelo Decreto Estadual, donde não é possível encaixar, sob nenhum pretexto, a referida “cera automotiva”:

No mais, diferentemente do que defende o Autuante, o benefício está intimamente vinculado às Mercadorias objeto das atividades referidas no art. 1º, do Dec. nº 7.799/2000, as quais decorrem de rol taxativo nos itens 1 a 16.

Observa que em julgamento do CONSEF, aliás, foi reafirmado que o Dec. nº 7.799/2000 enceta benefício condicionado às mercadorias relacionadas às atividades econômicas: Acórdão CJF N° 0461-12/05, CONSEF/BA - Recurso Voluntário e de Ofício. Rei. Tolstoi Seara Nolasco e do Processo. N° 206826.0001/08-2, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Relator Márcio Medeiros Bastos, 14/08/2009.

Afirma não basta reconhecer a atividade econômica ou CNAE, mas sim a natureza das Mercadorias para que seja implementada a redução da base de cálculo. Destarte, como o Martins não se valeu do benefício fiscal para tais mercadorias, não prospera a autuação por suposta falta de estorno de crédito.

Requer seja acolhida a defesa também nesse particular.

DO ESTORNO DE ICMS DE BEBIDAS ALCOÓLICAS

Destaca que o Autuante, na parte que toca às bebidas alcoólicas argumenta sucintamente que *não pode ser acolhida a alegação do autuado em relação às mercadorias "bebidas alcoólicas"*, NCM 2208, uma vez que *não estão relacionadas no demonstrativo e no cálculo do estorno de crédito do ICMS referentes aos exercícios fiscalizados*. Para melhor entendimento da questão interessa consignar que as bebidas alcoólicas estão disciplinadas no art. 39-F do Decreto Estadual, conforme redação então vigente:

Observa que o art. 6º, por sua vez, ao regulamentar o aproveitamento dos créditos fiscais, não remete ao art. 32-F e, diante disso, não alcança as bebidas alcoólicas.

Diz verificar que a manifestação do Autuante parte de premissa errônea ao vincular as bebidas alcoólicas ao regramento do art. 6º, e exigir o estorno. Vale mencionar que nem mesmo a descrição do auto de infração indica o art. 32-F, do Dec. nº 7.799/2000 que se refere a bebidas alcoólicas:

Sustenta que, como o Autuante utiliza como base legal da infração o art. 62, jamais poderia ser exigido da empresa a ausência de estorno relativo a bebidas alcoólicas pelo simples fato de que o multicitado art. 6º, não cuida do regramento desses itens, o qual consta do art. 32-F.

Afirma ser o tema pacífico na jurisprudência do CONSEF citando Acórdão CJF N2 0218-12/16, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Redator Luiz Alberto Amaral Oliveira, 14/12/2016), cuja ementa reproduz.

Ressalta que foi opção do legislador enumerar um rol de dispositivos (e mercadorias) que são alcançadas pelo regime do art. 62, do decreto, assim como foi escolha desse mesmo legislador não incluir o art. 3º-F, nesse rol e consequentemente as bebidas alcoólicas.

Afirma que em não havendo exigência de limitação a 10% dos créditos fiscais para operações envolvendo “bebidas alcoólicas”, nos termos do que dispõe o art. 6º, do Dec. N° 7.799/00, pugna pela procedência da impugnação.

DA DEVOLUÇÃO DE VENDA

No que concerne à questão relativa à devolução de mercadoria, sustenta o Autuante que o fato de o Martins ser subscritor do Termo de Acordo Atacadista enseja a obrigação de estorno de crédito também nesse tipo de operação, já que a mercadoria retornada ao estoque terá saída posterior com o benefício da redução da base de cálculo.

Sustenta não ser essa a conclusão que se extrai da legislação. Observa que segundo o art. 62, do Dec. nº 7.799/2000, os créditos fiscais decorrem de bens adquiridos e serviços tomados:

Pondera que, quando há devolução das mercadorias, a operação é cancelada mediante devolução integral da carga tributária. Em sendo esse o caso, não há como ser defendida a necessidade de estorno, uma vez que não houve aquisição das mercadorias como estabelece o art. 62, da norma estadual.

Menciona se o cliente não concretizou o fato que enseja o crédito, por consequência, não há que se falar em estorno. Assevera que o Dec. nº 7.799/2002 não estabelece equiparação de tratamento para casos de aquisições concretizadas e hipóteses de devolução de mercadoria.

Arremata frisando que o argumento do Autuante de que a mercadoria retornada ao estoque terá saída posterior não é apto para autorizar o estorno de valores, até porque estaria a se tratar de uma operação distinta.

Por essas razões, requer a improcedência do Auto de Infração.

DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA DE ATIVO IMOBILIZADO

Sobre as operações de entrada de ativo imobilizado, assinala que a manifestação fiscal aduz que os casos exemplificados nas notas fiscais com CFOP 1949 não se referem a operações de aquisições de bens para o ativo imobilizado, mas simples regularização de escrituração do estoque sem tributação do ICMS, uma vez que emitente e destinatário são a mesma empresa autuada.

Pondera que nesse quesito também não procede a alegação fiscal, pois ficou comprovada nas referidas notas fiscais a descrição da natureza da operação, enquanto transferência do ativo imobilizado para estoque:

Sustenta que para os referidos itens não houve operação subsequente de saída amparada pelo benefício da redução de base de cálculo, de maneira que a pretensão ao estorno é inteiramente descabida.

Arremata destacando que também nesse aspecto o Autuante não trouxe fundamentos a justificar a cobrança perpetrada.

DOS ESTORNOS A MAIOR E INDEVIDOS

Frisa que o Auditor rebate sua pretensão de ver reconhecidos os estornos indevidos e feitos a maior, sob o fundamento de que *não compete à fiscalização compensar créditos fiscais ou valores de impostos lançados em desconformidade com o determinado em Lei, sendo que, nestes casos, o contribuinte poderá requerer, através de petição, que a SEFAZ-BAHIA analise a possibilidade de restituição das quantias indevidamente pagas, na forma prevista nos arts. 73 a 79 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF-BA/99).*

Observa que apesar do respeito ao posicionamento do Fiscal, uma vez mais, a justificativa apresentada não possui salvaguarda legal.

Frisa que, analisando-se o auto de infração, é possível depreender que o levantamento fiscal foi baseado no cotejo global dos créditos contabilizados pela empresa, de forma que incumbia ao Auditor considerar os créditos a serem deduzidos decorrentes de estorno excedente ou estorno indevido.

Reafirma que aa planilha acostada (Doc. 11) da Defesa demonstra que realizou estorno a mais (por diferenças de bases de cálculo) e estorno indevido de crédito fiscal (itens não beneficiados

pelo Dec. nº 7.799/00, cujas saídas ocorreram com tributação integral) no importe de R\$ 187.943,06 em relação ao ano de 2019 e de R\$ 108.093,28, no ano de 2020.

Registra que o simplório argumento de que não cabe à fiscalização compensar créditos não traduz a realidade, pois, não pretende a Autuada exercer o pedido de compensação ou restituição nos termos do RPAF-BA/99, mas sim que tais deduções sejam levadas a cabo no contexto da apuração efetivada pelo Auditor, mesmo porque os referidos créditos estão intimamente vinculados ao auto de infração.

Prossegue ponderando que consta dos autos que a infração cometida pela empresa seria a “falta de estorno de crédito”. Portanto, não pode o Autuante se esquivar ou deixar de encarar os estornos realizados a maior ou indevidamente pelo contribuinte, mesmo porque tais valores pertencem ao contexto de apuração e aos mesmos períodos.

Assevera que a constatação de estornos feitos indevidamente e em excesso é um dos pontos mais importantes desse caso e não pode ser simplesmente ignorada, mesmo porque na seara administrativa, mais do que nunca, se busca a justiça fiscal, revés de punir irrazoavelmente o contribuinte.

Menciona que as planilhas apresentadas pelo Autuante como anexo da sua manifestação terminam por ignorar os estornos indevidos perpetrados pelo Contribuinte, ao passo que equivocadamente lançam valores não estornados de mercadorias que não se utilizaram da redução da base de cálculo.

Frisa que, não bastasse, o fiscal não se pronunciou acerca das planilhas acostadas à Impugnação, deixando de fazer qualquer comentário ou reparo no material produzido pela empresa que expõe detalhadamente o resumo da operação. Arremata destacando que a legalidade objetiva e a verdade material são alicerces de todo o procedimento fiscal, como se pode notar da redação do art. 2º, do RPAF-BA/99.

Afirma ser cediço que o processo administrativo deve se pautar pela busca da verdade material, notadamente quando, no seio da própria apuração fiscal, é possível aferir a realização de estornos a mais que precisam ser levados a cabo na autuação.

Registra que no julgamento do Auto de Infração nº 2 232857.1000/05-3 a 2ª Câmara do CONSEF registrou manifestação da Procuradoria do Estado da Bahia nesse sentido, ressaltando o princípio do informalismo em benefício do administrado:

Destaca que a busca pela verdade real ou busca pela verdade material consiste no poder-dever do julgador, mesmo na seara administrativa, em tomar as decisões baseadas nas informações e documentos que há sobre a matéria abordada. Em tal contexto hão de ser consideradas todas as provas, documentos e informações novas e lícitas pela administração, ainda que desfavoráveis ao Fisco, conforme compreensão do próprio CONSEF externada noutros casos.

Menciona sobre o tema ensinamento de Luiz Henrique Barros de Arruda e transcreve antigas lições da Ministra Nancy Andrighi que se aplicam, tanto no plano judicial como, no administrativo: Nesse sentido, o critério adotado pelo fisco não atendeu aos princípios da segurança jurídica, da legalidade e tipicidade tributária, previstos na Constituição Federal. Isso porque, esses critérios deverão ser seguros, transparentes, e facilmente disponíveis aos contribuintes do imposto, sob pena de violação à estabilidade das situações jurídicas individuais, a fim de evitar incertezas nas relações tributárias entre Fisco e contribuinte.

Assim, pugna pela rejeição do argumento do Autuante e pelo deferimento de nova diligência fiscal para fins de delimitação e aferição dos estornos feitos indevidamente e a maior.

DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS FISCAIS DE ICMS DE 10,59%

Destaca que, por fim, no último tópico das razões fiscais são apresentadas justificativas para não utilização do percentual de 10,59% como limite da apropriação de crédito. Alega o Autuante que o

Dec. N° 7.799/2000 segue estabelecendo o estorno de créditos fiscais superiores a 10%, rejeitando o parâmetro de 10,59% suscitado pelo contribuinte.

Afirma, não haver dúvidas de que o art. 6º, da legislação estadual reflete o percentual de 10% como limite de crédito. Contudo, numa interpretação sistemática da norma - e não apenas literal - percebe-se que houve alteração na alíquota interna do art. 55, do Decreto, elevando-se o percentual de 17% para 18%.

Diz que, por ser consectário lógico, considerando que o art. 1º, pressupõe a redução da base de cálculo no patamar de 41,176%, conclui-se que o aproveitamento fiscal deve se dar no percentual de 10,59%.

Depois de reproduzir ensinamento de Eros Grau, “*não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços. A interpretação de qualquer texto de direito impõe ao intérprete, sempre, em qualquer circunstância, o caminhar pelo percurso que se projeta a partir dele - do texto - até a Constituição. Um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado algum*”, requer seja acolhida a defesa.

CONCLUSÃO

Requer que as intimações sejam direcionadas diretamente à empresa no seu domicílio.

Conclui pugnando pelo acolhimento das preliminares ou os motivos de mérito, para fins de desconstituição do débito objeto do auto de infração.

Em nova informação fiscal, o Autuante às fls. 324 e 325, acerca da manifestação do autuado, acrescenta as seguintes considerações: “Sandálias havaiana”, “Cosmético infantil”, “Luvas mucambo” e “Cera automotiva”, destaca que, conforme já explicado na informação fiscal, anexada às fls. 288 a 291, o benefício fiscal concedido no Dec. 7.799/00 é por atividade econômica da empresa e não, por mercadorias. Explica que como a empresa autuada possui o CNAE fiscal 4693-1/00, todas as mercadorias comercializadas por ela, com exceção das constantes no Dec. 7799/00, estão contempladas pelo benefício fiscal e sujeitas à limitação de utilização de 10% do valor da operação do crédito fiscal nas aquisições. Esclarece que ao celebrar o Termo de Acordo Atacadista com a SEFAZ/BAHIA, o Autuado adquiriu o direito ao tratamento tributário diferenciado com a condição de cumprir a restrição da utilização de créditos fiscais prevista no art. 6º, do referido decreto. Afirma que a Legislação Tributária assegura ao contribuinte a restituição de impostos lançados e pagos em desacordo com o determinado em Lei.

No que diz respeito ao estorno de ICMS de bebidas alcoólicas, declara que o Autuado não apresenta em sua defesa qualquer nota fiscal de entrada relacionada no demonstrativo e no cálculo do estorno de crédito do ICMS referente aos exercícios fiscalizados.

Quanto à Devolução de venda, afirma que o Impugnante não apresentou qualquer fato novo ou documento fiscal além do que já foi informado em sua peça defensiva.

Em relação às Operações de entradas de ativo imobilizado observa que o Impugnante não apresentou qualquer fato novo ou documento fiscal além do que já foi informado em sua peça defensiva.

No que concerne aos Estornos a mais ou indevido, assinala que foram analisados todos os demonstrativos apresentados pelo Autuado em sua planilha anexa em sua defesa (Doc. 11), entretanto, afirma não concordar com o cálculo apresentado. Observa que o Autuado não explicou como chegou aos valores apresentados das diferenças entre o estorno apurado pelo fisco e o estorno apurado pela empresa.

Quanto ao Aproveitamento de créditos fiscais de 10,59%, frisa que o Impugnante não apresentou qualquer fato novo ou documento fiscal além do que já foi informado em sua peça defensiva.

Conclui destacando que, considerando que o Impugnante não apresentou na sua manifestação fato novo algum, ou qualquer documentação fiscal que pudesse elidir a ação fiscal, frisa que

todas as argumentações já foram refutadas na informação fiscal, anexadas às fls. 288 a 291, encaminhamos o presente Processo para Julgamento.

Em diligência solicitada por essa 3^a JJF, foi determinada a intimação do autuado para que apresentasse em relação às mercadorias “Sandálias Havaiana” e “Cosmético Infantil”, demonstrativo em planilha acompanhada com comprovação documental, por amostragem, explicitando a ocorrência do erro de parametrização em seu sistema que resultou no aproveitamento total dos créditos tributários de ICMS nas entradas e na tributação integral as operações nas saídas, objeto do estorno apurado pela fiscalização, bem como, comprovasse se todas as entradas de mercadorias com aproveitamento integral do crédito fiscal, efetivamente, tiveram suas saídas tributadas integralmente, ou seja, sem a redução da base cálculo. E, em relação ao Demonstrativo - Doc. 11, explicitasse de forma clara como foram apurados os valores dos estornos apresentados em contraposição aos elaborados pela Fiscalização.

Com relação às operações de entradas de ativo imobilizado, foi solicitado que o Autuante verificasse se as mercadorias transferidas do ativo imobilizado para o estoque estão amparadas pelo benefício da redução da base cálculo. Caso não estejam, excluir do levantamento fiscal;

Quanto às operações de devolução, foi solicitado que o Autuante verificasse se as referidas devoluções foram realizadas de acordo como previsto no art. 451, do RICMS-BA/12. Se atendidos os requisitos preconizados pelo referido dispositivo regulamentar excluir do levantamento.

O Autuante apresenta a conclusão da diligência, fls. 337 a 339, destacando, que o Autuado foi intimado, em 19/07/2023, a apresentar os documentos e demonstrativos solicitados. No dia 02/08/2023, a empresa entregou cópias de notas fiscais de entradas e saídas, por amostragem, bem como apresentou em planilhas, os relatórios descritivos das notas fiscais dos produtos “Sandálias Havaiana” e “Cosmético Infantil” movimentados nos exercícios de 2019 e 2020. Após análise do material fornecido pelo autuado apresentamos os seguintes esclarecimentos:

- Quanto ao produto “Sandálias Havaiana” o Autuado demonstrou que as saídas referentes aos períodos fiscalizados foram tributadas integralmente, ou seja, sem a redução da base de cálculo e todas as entradas ocorreram com o aproveitamento total do crédito fiscal, destacados nas notas fiscais de aquisições.
- Sobre “Cosmético Infantil”, constatou que o único produto desta categoria, denominado “Lavanda John Baby” constante no demonstrativo do estorno de 2019 teve a totalidade de suas saídas efetuadas com o benefício da redução da base de cálculo. No período de 2020, a mercadoria “Lavanda John Baby” também teve a totalidade de suas saídas efetuadas com o benefício da redução da base de cálculo. Já os produtos “Colônia John Baby” e “Água Col. Pom Pom” foram tributadas integralmente nas saídas.
- A empresa não apresentou laudo técnico que comprovasse erro do sistema na parametrização que excetuou estes produtos do benefício fiscal da redução da base de cálculo nas saídas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Observa que o Termo de Acordo Atacadista define obrigações e direitos das partes envolvidas, pelo qual se obrigam a cumprir o que nele se determina e entre as condições para sua celebração, não consta a seletividade de produtos pela empresa para a utilização do benefício fiscal. Assim, as mercadorias supramencionadas não estão excluídas do Dec. 7799/00, e, portanto, deveriam ser estornados os créditos fiscais superiores a 10% nas aquisições de entradas destes produtos no estabelecimento, mesmo que a empresa, em determinado período, não reduza parcialmente ou integralmente a base de cálculo nas operações de saídas de determinadas mercadorias que se encontram amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E do Dec. 7.799/00, uma vez que, a redução da base de cálculo só ocorre em momento posterior, quando se realiza operações de vendas internas. Dessa forma, diz que os produtos “Sandálias Havaiana” e “Cosmético Infantil” nos demonstrativos da falta de estorno do crédito fiscal do ICMS.

Destaca que foi solicitado ao Autuado também que “Em relação ao demonstrativo - Doc. 11, explicitar e demonstrar de forma clara como foram apurados os valores dos estornos apresentados em contraposição aos elaborados pela Fiscalização”. Em resposta, o Autuado apresentou planilha e demonstrou como foi realizada a apuração dos valores dos estornos que contrapõe a apuração do Fisco.

Observa que o entendimento do autuado quanto ao cálculo do estorno dos créditos fiscais é equivocado. Esclarece que a divergência entre o que foi feito pela empresa e o adotado pelo Fisco se dá porque o autuado considera a base de cálculo do ICMS constante dos documentos fiscais de entradas para a apuração da limitação do crédito fiscal previsto no Dec. 7.799/00, enquanto a fiscalização utilizou o valor da operação presente nas notas fiscais de aquisição, conforme determina o art. 6º, do referido Decreto. Foi observado ainda que o Autuado não incluiu em seu demonstrativo do estorno dos créditos fiscais algumas mercadorias amparadas pelo benefício de Dec. 7799/00, a exemplo de “sandálias havaianas”, “sandálias Dupé”, “cosméticos infantis” “luvas mucambo”, etc. Além disso, o impugnante aplica o percentual de 10,59% para apurar o limite do crédito fiscal enquanto o Decreto Atacadista exige que a empresa estorne os créditos fiscais superiores a 10% e até o presente momento não houve alteração deste dispositivo.

Com relação às operações de entradas do ativo imobilizado, informa que os produtos antena parabólica, modem, modulo rádio e rádio adu, foram excluídos do levantamento dos estornos dos créditos fiscais por serem do ativo imobilizado. Quanto a mercadoria “roteador” foi mantida no demonstrativo por estar amparada pela redução da base de cálculo. Foi constatado que o autuado comercializa o produto e se beneficia da redução da base de cálculo nas saídas internas.

Quanto às operações de devolução de venda, foi verificado que as notas fiscais apresentadas pelo autuado em sua peça defensiva foram realizadas de acordo com o previsto no art. 451, do RICMS-BA/12. Em cumprimento ao requisitado na diligência fiscal, foram excluídas do levantamento as notas fiscais de devolução de vendas do período fiscalizado. Também foram excluídas as notas fiscais de bebidas alcoólicas, tendo em vista que os referidos produtos não constam da limitação de 10% dos créditos fiscais previstos no art. 6º, do Dec. nº 7.799/00.

Diante do exposto, informa que elaborou novos demonstrativos da falta de estorno do crédito do ICMS. Assim, a Infração 01 fica retificada para os seguintes valores: 2019 - R\$ 616.616,47 e 2020 - R\$ 732.900,13, totalizando um valor de R\$ 1.349.516,60, conforme CD autenticado e demonstrativos anexos a esta Diligência Fiscal.

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantenho a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência o Autuado se manifesta às fls. 595 a 602.

Em resposta à intimação, o Contribuinte cumpriu estritamente as três obrigações e demonstrou como foi realizada a apuração dos valores dos estornos que contrapõem a apuração do fisco, inclusive com notas explicativas e prints.

Pois bem, após apresentação dos documentos, o Auditor houve por bem acolher parcialmente a defesa e reduzir o valor histórico da infração de R\$ 1.690.625,96 para R\$ 1.349.516,60, reportando-se à exclusão da exigência de mercadorias do ativo imobilizado e relativas à devolução de venda e bebidas alcoólicas.

Em assim sendo, de logo requer a Autuada a dedução dos referidos valores reconhecidos pelo próprio fiscal.

RECONHECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO INTEGRAL DAS MERCADORIAS DIANTE DA AUSÊNCIA DE UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Lado outro, vale frisar que um dos pontos fulcrais da defesa da Autuada consiste no fato de que a maior parte das mercadorias – inclusive as sandálias havaianas – foram tributadas integralmente

sem a utilização do benefício de redução da base de cálculo. Por isso, a Autuada defendeu veementemente que não se poderia exigir o estorno daquilo que não foi usado como redução da base de cálculo.

Ocorre, porém, que o Autuante decidiu manter a cobrança no que tange ao estorno dos itens que foram tributados integralmente e não se valeram da redução de base de cálculo, o que, com o devido respeito, é um equívoco.

Destaca que na diligência final o Autuante reconheceu que as “Sandálias Havaianas” foram tributadas integralmente, ou seja, sem redução da base de cálculo.

Nesse fato, portanto, o Autuante concordou com a defesa do Autuado, reconhecendo a não utilização do benefício da redução da base de cálculo prevista no Dec.nº 7.799/2000, o que foi observado também no caso de “Colônia John Baby” e “Água Col. Pom Pom”.

No entanto, como uma justificativa para manter a cobrança, o Autuante alegou que deveriam ser estornados os créditos fiscais mesmo que a empresa não reduza a base de cálculos nas operações de saída.

Afirma ser essa conclusão defendida pelo Autuante completamente desprovida de qualquer base legal e fere os princípios mais básicos do direito tributário brasileiro.

Observa que o art. 312, do RICMS-BA/12 prevê que o estorno é proporcional à redução da base de cálculo.

Aduz que, se a redução da base de cálculo corresponde a zero, a medida proporcional do estorno também representará zero, ou seja, não há o que se estornar.

Assinala que a 1ª Câmara do CONSEF possui entendimento no sentido da impossibilidade de exigência de estorno para mercadorias que não foram sujeitadas à redução da base de cálculo, raciocínio que se aplica ao caso dos autos: Processo - A. I. N° 147771.0002/16-4, 1ª Câmara do CONSEF, Relator Paulo Danilo Reis Lopes, 07/12/2017)

Ainda de acordo com a jurisprudência do CONSEF, o estorno deve ser proporcional à eventual redução de base de cálculo, o que não se enxerga no presente caso. (Processo - A. I. N° 293872.0002/12-0, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Relator Fernando Antônio Brito de Araújo, 28/10/2015)

Afirma não ser relevante para o caso se estabelecer o motivo para o Contribuinte ter deixado de se valer do benefício, seja por erro de sistema ou qualquer outra justificativa, mesmo porque a utilização da redução de base de cálculo é uma faculdade nos termos do art. 1º, da norma estadual.

Pondera que jamais seria necessário um laudo técnico sobre o erro de parametrização, já que tal circunstância foi comprovada pela própria evidência de que não houve o estorno do crédito e, consequentemente, ocorreu a tributação integral nas saídas.

Lembra que a planilha contemplando a totalidade das saídas e provando tais circunstâncias foi devidamente juntada nos autos do processo e não houve determinação, pelo Relator, de juntada de laudo técnico, mas sim de documentos de amostragem, tal como observado pela Autuada.

Afirma também não prosperar o argumento de que não haveria seletividade para a utilização do benefício, já que inexistiu prejuízo de arrecadação que justificasse a manutenção da cobrança nesses produtos. Inclusive, uma vez não utilizado o benefício pelo erro de parametrização, não se poderia exigir conduta diversa da tributação integral nas saídas.

Esclarece que a discussão tratava nestes autos não se trata mais de divergência de cálculo ou mesmo de procedimento, mas da questão jurídica consubstanciada na impossibilidade de se exigir o estorno quando a empresa não se utiliza do benefício da redução da base de cálculo.

Isso posto, tendo em vista o reconhecimento do próprio fiscal quanto à tributação integral e não utilização do benefício, requer seja acolhida a impugnação.

DEMAIS ASPECTOS - DIVERGÊNCIA DE ENQUADRAMENTO DE MERCADORIAS NO ROL DO DECRETO E UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL DE 10,59%

Rechaça a alegação do Autuante quanto à não inclusão nos demonstrativos de estorno de “mercadorias amparadas pelo benefício”, pois, como já dito, trata-se de uma divergência de enquadramento de certas mercadorias no rol do Dec. nº 7.799/2000.

Frisa que as “luvas Mucambo” correspondem a item utilizado para fins de segurança do trabalho, sendo enquadrado expressamente na exceção do item 8-C do anexo único do Dec. nº 7.799/2000. Veja-se sítio oficial “mucambo”:

8 4639-7/01 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral;

8-A 4623-1/09 Comércio atacadista de alimentos para animais;

8-B 4641-9/01 Comércio atacadista de tecidos;

8-C 4642-7/01 Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança.

Pondera que diferentemente do que defende o Autuante, o benefício está intimamente vinculado às mercadorias objeto das atividades referidas no art. 1º, do Dec. nº 7.799/2000, as quais decorrem de rol taxativo nos itens 1 a 16.

Por isso afirma que, não basta reconhecer a atividade econômica ou CNAE, mas sim a natureza das mercadorias para que seja implementada a redução da base de cálculo.

No que diz respeito à utilização do percentual de 10,59% para o cálculo do limite do crédito, a interpretação sistemática da norma - e não apenas literal – indica que houve alteração na alíquota interna do art. 5º, do Decreto, elevando-se o percentual de 17% para 18%. Por consectário lógico, considerando que o art. 1º, pressupõe a redução da base de cálculo no patamar de 41,176%, conclui-se que o aproveitamento fiscal deve se dar no percentual de 10,59%.

Conclui requerendo que seja julgada totalmente procedente a impugnação, acolhendo-se as preliminares ou os motivos de mérito, para fins de desconstituição do débito objeto do Auto de Infração.

Ao final, requer, uma vez mais que as intimações sejam direcionadas diretamente à empresa no seu domicílio, e não ao endereço do Escritório de Advocacia, sob pena de nulidade.

Em nova informação fiscal, fls. 610 e 611, o Autuante no que diz respeito ao pronunciamento do autuado, acrescenta as seguintes considerações:

Frisa que, conforme já informado na Diligência Fiscal, anexa às fls. 337 a 339, o benefício fiscal concedido no Dec. 7.799/00 é por atividade econômica da empresa e não, por mercadorias. Esclarece que, como a empresa autuada possui o CNAE fiscal 4693-1/00, todas as mercadorias comercializadas por ela, com exceção das constantes no Dec. 7.799/00, estão contempladas pelo benefício fiscal. Observa que a exceção referida pelo Impugnante exclui as empresas atacadistas de artigos profissionais e de segurança do código de atividade 8642-7/01, constante do Anexo Único do Decreto.

Afirma que o Autuado não apresentou comprovação documental da ocorrência de erro de parametrização em seu sistema. Esclarece que ao celebrar o Termo de Acordo Atacadista com a SEFAZ/BAHIA, a empresa autuada adquiriu o direito ao tratamento tributário especial cuja adoção depende de opção manifestada pelo Contribuinte, mediante assinatura de Termo de Acordo, conforme estabelece o art. 7º, do Dec. nº 7.799/00. Assim, sendo-lhe vantajoso o regime, pode fazer a mencionada opção e assinar o termo de acordo, aderindo às condições lá estipuladas. Diferentemente, caso não vislumbre benesse em tais regras, não deve aderir, já que assim não ficaria vinculado ao limite de crédito fixado na norma, não sendo possível admitir que o benefício fiscal seja utilizado de forma seletiva ou parcial.

No que concerne ao estorno proporcional à redução da base de cálculo previsto no art. 312, do RICMS-BA/12, apresenta o entendimento de que este dispositivo não se aplica ao caso em tela, tendo em vista se tratar de norma geral, enquanto o Dec. nº 7.799/00 é uma norma especial, específica quanto ao benefício ali contido.

Explica que se o limite para o creditamento tem por base o percentual de 10%, calculado sobre o valor das aquisições, é nesta ótica que deve ser conduzido o cálculo do estorno de crédito, não havendo qualquer lacuna normativa no Dec. nº 7799/00, que autorize ao autuado a estabelecer seu próprio critério para efeito de estorno de crédito.

Conclui mantendo parcialmente a ação fiscal que resultou na exigência do crédito tributário apurado na autuação.

Esta 3^a JJF, converteu os Autos em diligência para que o Autuante refizesse o demonstrativo - Doc. 11, colacionado às fls. 276 a 283, considerando o valor da operação constante nas notas fiscais, conforme determina o art. 6º, do referido decreto; incluindo o estorno dos créditos fiscais das mercadorias amparadas pelo Dec. 7799/00. [“sandálias havaianas”, “sandálias Dupé”, “cosméticos infantis”, “luvas mucambo”] e, apurasse o limite do crédito fiscal, os créditos fiscais superiores a 10% e, caso necessário, promovesse os ajustes cabíveis no demonstrativo de apuração.

O Autuante apresenta o resultado da diligência às fls. 620 a 621, nos termos que seguem resumidos.

Declara que foi analisado o demonstrativo Doc. 11, elaborado pela empresa autuada, às fls. 276 a 283, em contraponto ao cálculo da fiscalização que apurou a falta do estorno de crédito fiscal do ICMS, anexo a 1^a Diligência Fiscal fls. 337 a 346, sendo constatado diversos equívocos nas planilhas apresentadas pelo contribuinte.

Frisa que de acordo com o quadro resumo comparativo apresentado pelo autuado às fls. 91 e 92, a empresa argumentou que nos meses autuados, a fiscalização não considerou os estornos a mais e indevidos de crédito fiscal.

Destaca que foi verificado que no Demonstrativo (Doc. 11) da empresa em diversas notas fiscais de entradas não constavam a totalidade dos itens, a exemplo das Notas Fiscais nº 53330 de 07/01/2019 e 13695 de 24/02/2020, em anexo, gerando apuração menor dos valores apropriados dos créditos por nota fiscal. Quanto aos estornos indevidos, foi identificado que a autuada não considerou no cálculo diversas mercadorias amparadas pelo Dec. 7799/00, a exemplo de “luvas mucambo”, “sandálias Dupé”, “sandálias havaianas”, “cosméticos infantis”, entre outras. O contribuinte também não utilizou o valor da operação no cálculo, conforme determina o art. 6º, do referido Decreto. Além disso, o argumento de falta de consideração de “estorno a maior” não se justifica, uma vez que no demonstrativo resumo da fiscalização foram deduzidos do cálculo todos os valores de estorno de créditos lançados pela empresa nos Registros Fiscais de Apuração do ICMS (Coluna Estono de Créditos) referentes aos meses autuados.

Declara que em cumprimento à Diligência Fiscal, foram elaboradas duas planilhas de cálculo, sendo que em uma planilha foi apresentado o demonstrativo contendo todos os itens de mercadorias por nota fiscal, origem, descrição, valor da operação, do ICMS creditado, do crédito devido e da diferença de crédito, considerando o valor da operação conforme determina o art. 6º, do Dec. 7799/00 e incluindo todas as mercadorias amparadas pelo referido Decreto. Já na outra planilha, consta o quadro resumo dos estornos de crédito devidos em comparação com os valores dos estornos lançados pela empresa nos Registros de Apuração do ICMS, anexos às fls. 20 a 69, resultando nas diferenças dos valores mensais de estorno de que foram lançados no demonstrativo de débitos do Auto de Infração.

Conclui assinalando que a Infração 01 fica ajustada para os valores de R\$ 616.616,47 para 2019 e R\$ 732.900,13 em 2020 totalizando um valor de R\$ 1.349.516,60 da autuação, conforme CD autenticado e demonstrativos anexos a esta Diligência Fiscal.

O Autuado apresenta manifestação às fls. 634 a 640, a seguir resumida.

Inicialmente destaca na resposta à solicitação da Junta, o Autuante apresentou a manifestação que ensejou a redução do valor histórico do auto de infração para R\$ 1.349.516,60. No entanto, a referida redução já havia sido pronunciada pelo Autuante quando da primeira diligência determinada pela Junta Fiscal, a qual foi cumprida em 25/08/2023 (anexo). Portanto, a informação apresentada pelo fiscal não é nova.

IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO - RECONHECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO INTEGRADAS MERCADORIAS SEM UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Frisa que, especificamente quanto ao escopo da determinação da Junta Fiscal incumbia ao Autuante refazer o demonstrativo incluindo o estorno dos créditos fiscais das mercadorias amparadas pelo Dec. nº 7.999/00,

Na intimação enviada em maio de 2024 o Autuante não havia apresentado o demonstrativo com relação ao ano de 2020, o fazendo nesta oportunidade, após o contribuinte ter atentado para o ponto. Nada obstante, o referido demonstrativo não infirma a solidez das razões para a improcedência da autuação.

Diz que na linha da manifestação anterior, em que pese o Agente Fiscal fundamentalmente que “*diversas notas fiscais de entradas não constavam a totalidade dos itens, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 53330 de 07/01/2019 e 13695 de 24/02/2020*”, os itens faltantes são maioritariamente não abarcados pelo Dec. nº 7.799/00 (redução da base de cálculo), de sorte que não impactam no exame da questão e não trazem qualquer repercussão para o Auto de Infração.

Menciona que tal alegação, inclusive, é superficial, pois, ao entrar nesta seara, competiria ao Autuante detalhar todas as notas fiscais em que supostamente não foram indicados todos os itens para que fosse viabilizada a contradita da empresa, especificando porque cada um não foi incluído. Para que não seja desviado o foco da autuação, o mais relevante no Auto de Infração não é esse aspecto trazido pelo fiscal, mas o reconhecimento da tributação integral das mercadorias sem utilização do benefício da redução da base de cálculo.

Registra que na diligência datada de 25/08/2023 (anexa) o Fiscal reconheceu que as “Sandálias Havaianas” foram tributadas integralmente, ou seja, sem redução da base de cálculo:

“Quanto ao produto “Sandálias Havaiana” a empresa autuada demonstrou que as saídas referentes aos períodos fiscalizados foram tributadas integralmente, ou seja, sem a redução da base de cálculo e todas a entradas ocorreram com o aproveitamento total do crédito fiscal, destacados nas notas fiscais de aquisições”.

Diz que, nesse fato, portanto, o Autuante concordou com a defesa da Autuada, reconhecendo a não utilização do benefício da redução da base de cálculo prevista no Dec. nº 7.799/00, o que foi observado também no caso de “Colônia John Baby” e “Água Col. Pom Pom” (e se aplica às luvas Mucambo, cosmético infantil e produtos automotivos).

Declara que, como uma justificativa para manter a cobrança, na diligência fiscal datada de 25/08/2023, o Fiscal alegou que deveriam ser estornados os créditos fiscais, mesmo que a empresa não reduza a base de cálculos nas operações de saída.

Afirma ser a conclusão defendida pelo Autuante em 25/08/2023 completamente desprovida de qualquer base legal e fere os princípios mais básicos do direito tributário brasileiro. Menciona que o art. 312, do RICMS-BA/12 prevê que o estorno é proporcional à redução da base de cálculo.

Aduz que, se a redução da base de cálculo corresponde a zero, a medida proporcional do estorno também representará zero, ou seja, não há o que se estornar. Assim, a 1ª Câmara do CONSEF possui entendimento no sentido da impossibilidade de exigência de estorno para mercadorias que não foram sujeitadas à redução da base de cálculo, raciocínio que se aplica ao caso dos autos: Processo - A.I. Nº 147771.0002/16-4, 1ª Câmara do CONSEF, Relator Paulo Danilo Reis Lopes, 07/12/2017.

Registra que a própria acepção do vocábulo “estorno” pressupõe que o ato devolver algo ou uma quantia. Indaga como se poderia devolver aquilo que não foi recebido/praticado.

Afirma não ser relevante para o caso se estabelecer o motivo para o Contribuinte ter deixado de se valer do benefício, seja por erro de sistema ou qualquer outra justificativa, mesmo porque a utilização da redução de base de cálculo é uma faculdade nos termos do art. 1º, da norma estadual, que reproduz à fl. 664.

Assinala que a discussão principal travada não é sobre a divergência de cálculo ou mesmo de procedimento, mas da questão jurídica consubstanciada na impossibilidade exigir o estorno quando a empresa não se utiliza do benefício da redução da base de cálculo.

Reafirma que seus colaboradores estiveram reunidos instrucionalmente no dia 25/03/2024 com a Diretoria de Tributação para tratar de alguns temas e os próprios representantes da SEFAZ-BA confirmaram o procedimento da empresa com correto e adequado no que tange a este auto de infração, eis que não foi utilizado do benefício de redução da base de cálculo para tais produtos.

Requer que as intimações sejam direcionadas diretamente à empresa no seu domicílio.

Conclui, reiterando todos os termos da defesa e das demais manifestações, nota-se que o Autuante não conseguiu demonstrar ou comprovar a legitimidade do Auto de Infração, de sorte que requer o Contribuinte o acolhimento da impugnação.

O Autuante informa à fl. 649, que tomou ciência da manifestação apresentada pelo Autuado, frisando que, inicialmente somente argumentou ter sido apresentado o demonstrativo em relação a 2019 e que não foi colacionado o demonstrativo a 2020. Por isso, destaca que foi gravado um novo CD autenticado constando todos os demonstrativos referentes aos exercícios de 2019 e 2020 e anexados ao PAF e enviando cópia para a empresa autuada para conhecimento do resultado da diligência.

O Autuado se manifesta às fls. 659 a 665, reiterando suas alegações e ponderações alinhadas em sua manifestação às fls. 634 a 640.

Às fls. 673 e 674 o Autuante presta informação fiscal destacando inicialmente que tomou ciência da manifestação do Autuado, fls. 659 a 671. Frisa que o Autuado não apresentou fato novo algum além do que foi informado em sua última manifestação, nem tampouco, qualquer documentação fiscal que pudesse elidir a ação fiscal.

Destaca que na análise do demonstrativo doc. 11, elaborado pelo Autuado, fls. 276 a 283, foram apontados diversos equívocos na sua elaboração. Quanto às Notas Fiscais de nºs 53330 e 13695 de 2019 e 2020, respectivamente o Autuado alegou em sua manifestação que os itens faltantes não são abarcados pelo Dec. nº 7799/00 e não trazem repercussão para o Auto de Infração, entretanto, a Nota Fiscal de nº 53330 de 07/01/2019 refere-se a único produto “Leite de Rosas”, cujo valor total dos produtos é de R\$ 53108,82, sendo lançado pelo Autuado na Planilha Doc. 11 o valor total de R\$ 18.748,22, fl. 276. Diz que, da mesma forma a Nota Fiscal de nº 13695 de 24/02/20, refere-se também único produto “ACHOC TODDY”, cujo valor dos produtos é de R\$ 207.072,90 e o Autuado lançou no Doc 11 o valor de R\$ 59.854,69, fl. 281.

No que diz respeito à alegação de que não foi aplicado o benefício da redução da base de cálculo nas saídas, portanto, poderiam ser creditados integralmente nas aquisições, além dos esclarecimentos apresentados na diligência fiscal, fls. 337 a 339, acrescenta que não há vinculação das quantidades das mercadorias entradas com a saída, ou seja, se o argumento do Autuado fosse válido, determinada empresa beneficiaria do Dec. nº 7799/00 poderia adquirir em um exercício uma quantidade de certas mercadorias, se creditar integralmente e promover a saída neste exercício com a tributação integral. No ano seguinte, realizar o restante das mercadorias que ficaram em estoque com o benefício fiscal da redução da base de cálculo, em prejuízo ao Estado.

Explica que, por isso, o Dec. nº 7799/00 é taxativo quanto à limitação de 10% dos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos artigos 1º, 2º, 3-B, 3º-D e 3º-E.

Arremata destacando que enquanto vigorar o Termo de Acordo Atacadista, o beneficiário se obriga o que ele determina.

Conclui assinalando não concordar com os argumentos defensivos e pugna pela procedência parcial do Auto de Infração nos termos da diligência acostada às fls. 620 a 629.

Na assentada do Julgamento foi realizada sustentação oral por vídeo conferência pelo advogado, Dr. Marcio Alban Salustino - OAB-BA Nº 36.022, também foi realizada sustentação oral pelo Autuante, o Auditor Fiscal Marco Aurélio Andrade Souza.

VOTO

O Sujeito passivo suscita nulidade da autuação em razão da insegurança verificada na determinação da infração, uma vez que sua origem não restou devidamente especificada e identificada.

No que concerne ao alegado vício no Ato de Constituição do Crédito Tributário, sob o argumento de que os fatos geradores foram apurados de forma genérica, com base na diferença encontrada entre o estorno de crédito de ICMS realizado e o cálculo genérico aplicado indistintamente sobre o total de entradas escrituradas na sua EFD ICMS, verifico não assistir razão ao Autuado, haja vista que a acusação fiscal foi lastreada em demonstrativos explicitando de forma clara a origem da apuração do débito, objeto da exação, bem como, demonstrativo específico comparando os estornos de créditos devido e os valores dos estornos lançados pelo Autuado. Logo, não há que se falar em apuração genérica, eis que devidamente discriminadas todos os passos adotados para a mensuração das divergências constadas.

Aduziu o Impugnante que o lançamento foi constituído, em sua maior parte, com base em operações realizadas com mercadorias não contempladas nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7799/00, para as quais não há qualquer limitação quanto à utilização integral dos créditos fiscais de ICMS face à ausência de fruição de benefício fiscal, entretanto não carreou aos autos qualquer identificação ou comprovação de sua alegação. Assim, a mera alegação sem a efetiva comprovação não se constitui motivo para inquinar de nulidade o Auto de Infração.

Alegou também o Impugnante que, em outras operações, por um provável e justificável equívoco de interpretação, não foi aplicado o benefício fiscal de redução de base de cálculo nas saídas correspondentes e, por isso, aproveitou integralmente os créditos de ICMS decorrentes das respectivas entradas, questionamento esse que será enfrentado por ocasião da análise do mérito da autuação.

Em suma, consigno que depois de compulsar os elementos que compõem o Auto de Infração, nos presentes autos, constato que se encontram presentes todos os requisitos exigidos pela legislação de regência para a formalização do PAF, precípuamente no RPAF-BA/99, inexistindo nos autos qualquer ofensa aos Princípios da Legalidade Objetiva e da Verdade Material.

Afiguram-se, na peça acusatória da autuação, claramente explicitados, a origem e valor da base de cálculo, o crédito fiscal exigido, e a multa aplicada evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Ademais, no transcurso da instrução mediante a realização de diversas diligências o lançamento foi aperfeiçoado com base nos elementos que emergiram do contraditório, portanto, pelo expedito, não vislumbro nos presentes autos qualquer fato que pudesse inquinar de nulidade o lançamento, uma vez que foram respeitadas todas as regras encartadas pelo art. 39, e não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, ambos do RPAF-BA/99.

Consigno que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão sobre a lide. Por isso, entendo não haver necessidade da conversão do processo em nova diligência ou perícia. Indefiro a solicitação consoante previsão do inciso alínea “a” do art. do RPAF-BA/99.

No mérito, o presente Auto de Infração cuida do cometimento pelo sujeito passivo, da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. E como complemento da acusação fiscal consta que: “A empresa é beneficiária do Decreto Atacadista nº 7799/00 e de acordo com o art. 6º, “Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e serviços prestados vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos Arts. 1º, 2º, 3-B, e 3-E não poderão exceder a 10% (dez) por cento do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição de serviços, bens ou mercadorias”.

Acerca dessa matéria, dispõe art. 6º, do citado Decreto no Dec. 7.799/00: “... Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias” (*Redação dada ao caput pelo Dec. nº 13.339, de 07.10.2011, DOE BA de 08.10.2011, com efeitos a partir de 01.11.2011*).

No que concerne à compensação de créditos fiscais pelo contribuinte, assim estabelece o § 8º, art. 29, da Lei nº. 7.014/96, *in verbis*:

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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 11899 de 30/03/2010).

Sobre a matéria, importante observar também, o que determina o § 1º, do art. 312, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

§ 1º. Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

Da leitura dos dispositivos reproduzidos, não há sombra de dúvidas, de que a legislação que rege a matéria não deixa margem a diferentes interpretações a respeito da obrigação do contribuinte de estornar os créditos fiscais destacados nas operações com notas fiscais de entradas, que superem a prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente, com

fixação expressa da carga tributária correspondente, devendo ser considerado como limite, o percentual equivalente a esta carga, como no presente caso.

Cabe registrar que em ação fiscal, o Autuante constatou que o defendantem em sua EFD, em violação ao determinado no Dec. 7799/00, adota um sistema de estorno de crédito do ICMS.

O Dec. 7.799/00, do qual o Autuado é signatário por opção, tendo para isto celebrado Termo de Acordo, junto a Administração Tributária do Estado da Bahia, que prevê em seu art. 1º, que 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 o 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%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos percentuais de faturamento ali determinados.

Dessa forma, o Decreto em tela, propicia saídas com redução de base de cálculo, e que, havendo crédito em valor superior ao do débito, há que ser feito o ajuste, por meio de estorno de crédito, de forma a que o contribuinte não tenha acumulação indevida, pelo fato de pagar um imposto menor na saída, do que aquele apropriado como crédito na entrada, frente ao benefício concedido.

Em sede de Defesa o Autuado informou que cometeu um erro de preenchimento da escrituração na EFD ao totalizar os valores relativos aos estornos do ICMS referentes ao mês de junho/2019 no seu Registro de apuração do ICMS, uma vez que lançou na descrição do ajuste “Estorno CTEs REF Saídas não tributadas” o valor de R\$ 264.970,96 e no ajuste “Ref Limite de Crédito Conf. Dec, 7.799/2000” o valor de R\$ 6.004,18, sendo que o correto seria o inverso. Portanto, alega que o estorno do crédito estornado em junho/2019 a ser considerado seria o valor de R\$ 264.970,96 e não apenas a quantia de R\$ 6.004,18.

Constatou que o Autuante depois de examinar a alegação e analisar os roteiros de estornos de créditos referentes ao ICMS CTEs e limite de crédito de 10%, neste e em outros exercícios, considerou que, de fato, ocorreria um equívoco do Autuado informando que acatou o argumento da Defesa. Depois de analisar a questão com base nos elementos constantes dos autos, verifico o acolhimento foi efetuado de forma escorreita pelo Autuante.

No que concerne ao Estorno de ICMS referente a Sandálias Havaianas, Luvas Mucambo, Cosmético Infantil e Produtos Automotivos, para os quais o Impugnante alegou que as mercadorias supracitadas não se relacionam às atividades constantes dos itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, e que, em razão de erro de parametrização de seus sistemas internos, excetuou as mercadorias “sandálias havaianas”, “luvas Mucambo”, “cosmético infantil” e “cera automotiva” da aplicação do benefício fiscal oriundo do Dec. nº 7.799/00 e, que por esse motivo, procedeu com o aproveitamento integral dos créditos tributários do ICMS relativamente às entradas dessas mercadorias, tributando-as integralmente em suas respectivas saídas.

Em sede de diligência solicitada por essa 3ª JJF, o Autuante confirmou que as mercadorias “sandálias havaianas” e “cosmético infantil”, ocorreram tanto o aproveitamento integral dos créditos nas entradas, como nas saídas foram tributadas integralmente.

Depois de analisar o procedimento adotado pelo Impugnante e suas alegações defensivas, verifico que não lhe assiste razão, uma vez que, todas as mercadorias acima indicadas estão alcançadas pelo Anexo Único do Dec. nº 7799/00, considerando que o estabelecimento autuado está enquadrado no item 17 - Comércio Atacadista em Geral. No caso específico das Luvas Mucambo de NCM 40151900, ao contrário do que quer fazer crer o Autuado, se trata de luvas de borracha utilizadas comumente em serviços de limpezas vendida em supermercados, portanto, nitidamente objeto de comercialização por Atacadista em Geral que tem como clientes varejista.

Logo, como beneficiário do aludido decreto, cuja adesão se deu por opção e conveniência própria, não lhe é permitido atuar ao seu alvedrio, seja por interpretação equivocada do instrumento instituidor e disciplinador do benefício, ou seja, por falha em seu sistema de parametrização, que no presente, sequer foi devidamente comprovado nos presentes autos.

Outro aspecto a ser considerado no presente caso é se, de fato, o procedimento do Autuado não gerou prejuízo para o erário estadual, uma vez que, não basta demonstrar se dentro do período fiscalizado as saídas foram realizadas com tributação integral, sem se ter certeza ou garantia de que, em exercícios posteriores, se parte das mercadorias que eventualmente remanesceram no estoque do estabelecimento, também foram, da mesma forma, tributadas integralmente.

Por isso, não é cabível o pleito do Autuado para que seja feito, no âmbito dos presentes autos, a compensação dos créditos utilizados integralmente, em razão de a tributação na saída ter sido integral.

Entendo que esta compensação poderá ser realizada, por ocasião da quitação do Auto de Infração mediante requerimento específico na Inspetoria de sua jurisdição, apresentando a comprovação efetiva de todas as mercadorias objeto da presente autuação tiveram o mesmo procedimento tributário, equivocadamente aplicado.

No que concerne as operações com bebidas alcoólicas, questionada pelo Autuado, constato que assiste razão ao Autuado e acolho a exclusão procedida pelo Autuante, tendo em vista que, de fato, esse item não constada da limitação de 10% dos créditos fiscais previstos no art. 6º, do Dec. nº 7799/00.

Considerando também que, em sede diligência, o Autuante constatou que as operações de devolução de vendas apontadas pela Defesa foram realizadas de acordo com o previsto no art. 451, do RICMS-BA/12, comungo com as exclusões efetuadas no levantamento fiscal pelo Autuante.

Em relação às operações de entradas do ativo imobilizado acolho a exclusão, levada a efeito pelo Autuante em sede de diligência, dos itens antena parabólica, modem, módulo rádio frequência e rádio por se destinarem ao ativo imobilizado e mantido o item roteador por se encontrar amparado pela redução de base cálculo, sendo comercializado pelo Impugnante e se beneficia da redução da base cálculo nas saídas internas.

Explica que o Autuado é beneficiário do Dec. nº 7.799/00 que reduz a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas em 41,176%, o que resulta em uma carga tributária efetiva do imposto em 10,58%. Esclarece que para usufruir deste Benefício Fiscal, o estabelecimento autuado celebrou um Termo de Acordo específico com a SEFAZ/BAHIA e, no referido Termo estão definidas as obrigações e direitos das partes envolvidas, pelo qual se obrigam a cumprir o que nele se determina, sob pena de sanções. No art. 6º, o Termo de Acordo Atacadista exige 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”.

Prossegue destacando que para usufruir do benefício previsto, a empresa precisa estar enquadrada nos códigos de atividades constantes do Anexo Único do Dec. 7.799/00 sendo que as operações e mercadorias excluídas do tratamento tributário já estão descritos no referido Decreto. Assevera que a interpretação de legislação atinente à concessão de benefício fiscal deve ser efetuada de forma literal, conforme art. 111, inciso I, do CTN, que estabelece: “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão de crédito tributário”.

Arremata sustentado que as mercadorias supracitadas não estão entre as exceções de tratamento tributário previstas no Dec. atacadista 7.799/00, e, portanto, deveria ser realizado o estorno dos créditos fiscais superiores a 10% nas operações de entradas destas mercadorias no estabelecimento.

No que diz respeito aos estornos a mais e indevidos contabilizados pelo Autuado, argumentando que a fiscalização não considerou no levantamento fiscal os estornos a maior e indevidos no cálculo dos créditos fiscais a serem deduzidos nas respectivas competências, constato que tal alegação não procede, haja vista de que, como bem esclareceu o Autuante que foram deduzidos do cálculo todos os estornos de créditos lançados pelo Impugnante no livro Registro Fiscais de Apuração do ICMS(Coluna Estorno de Crédito) referentes aos meses autuados, como se verifica no “Demonstrativo Resumo.

Também não deve prosperar a alegação do Autuado de que aproveitou os créditos fiscais de ICMS correspondente à carga tributária de 10,59%, sob o fundamento de que, para gozar do benefício fiscal que prevê redução da base de cálculo de 41,176% nas saídas internas de mercadorias tributadas pela alíquota de 18%. Eis que, o art. 6º, do Dec. 7.799/00 exige que a empresa estorne 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 superiores a 10%. Portanto, como não houve alteração deste dispositivo é descabida a alteração perpetrada pelo Autuado sem respaldo expresso no teor do Dec nº 7799/00.

Pelo expedito, constato que o Autuante procedeu aos ajustes cabíveis depois de examinar todos os argumentos devidamente comprovados pelo Defendente e em consonância com a legislação de regência, precípuamente com o Dec nº 7799/00. Por isso, acolho o novo demonstrativo de débito colacionados às fls. 622 e 623, que discrimina a redução da exação para R\$ 1.349.516,59.

Concluo pela subsistência parcial da autuação.

Quanto à solicitação do Autuado para que todas as intimações atinentes ao presente Auto de Infração sejam enviadas exclusivamente para o endereço do estabelecimento autuado, consigno que as regras para intimação do sujeito passivo estão definidas no RPAF-BA/99. Inexiste óbice algum para o seu atendimento, contudo o não atendimento não implica nulidade da intimação. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações atinentes ao presente feito.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293872.0006/22-3, lavrado contra **MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.349.516,59**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “b”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a” do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA