

**PROCESSO** - A. I. Nº 146548.0901/99-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0265-01/02  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTRANET** - 07.07.03

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0048-12/03

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOBSERVÂNCIA DE REGIME ESPECIAL E NORMA REGULAMENTAR. Os valores utilizados a título de créditos presumidos, relativos a gado para abate, não obedeceram às normas regulamentares e regime especial. Reduzidas as quantias autuadas, com base em diligência fiscal efetuada. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Refere-se a Recurso de Ofício apresentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, em relação ao terceiro item do Auto de Infração em referência, julgado Improcedente, o qual assim se apresenta: “ **Infração 03 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, por não ser observado o disposto em regime especial concedido nos termos do art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.I, do RICMS/BA. Imposto exigido: R\$347.161,19. Multa: 60%.**”

A 1ª JJF decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo transcrito:

*“Suscito uma questão preliminar: Tanto no voto da ilustre relatora da Câmara Superior como na parte final do Acórdão CS nº 0075-21/02 (fl. 702), houve um erro certamente de digitação, ao ser determinado que os autos retornassem à 1ª Instância para apreciação do mérito relativo ao item “4”. Ocorre que a questão do item 4 já transitou em julgado administrativamente. O fiscal autuante opinou pela improcedência, o fiscal revisor também opinou no mesmo sentido, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou improcedente, recorreu de ofício e a 2ª Câmara manteve a improcedência. Estou certo de que houve engano na digitação do supramencionado acórdão, ao se referir ao item 4º, em vez de referir-se ao item 3.*

*Passo então à análise do item 3 do procedimento. Os itens 1, 2 e 4 constituem coisa julgada no âmbito administrativo, tendo subsistido apenas o 2º item.*

*De acordo com o item 3 do Auto de Infração, o contribuinte é acusado de haver utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, por não ter observado o disposto em regime especial concedido nos termos do art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.I, do RICMS/BA.*

*Como no Auto de Infração não havia elementos que conduzissem à certeza e liquidez do lançamento, não tendo na informação fiscal sido prestados os devidos esclarecimentos, o processo foi remetido em diligência à ASTEC para que esta verificasse se o crédito presumido teria sido calculado na forma regulamentar.*

*No julgamento da 1ª Instância – Acórdão JJJ nº 0298/01 –, em que foi relator o Dr. Ricardo de Carvalho Rêgo, esse tópico do procedimento fiscal foi declarado nulo, por considerar a Junta de Julgamento Fiscal não haver segurança quanto ao cometimento da infração, haja vista que nem o autuante nem o revisor deixaram claro por que ou como teria havido a infração. Além disso, a versão dada pelo sujeito passivo, falando da existência, nesse caso, de três fatos distintos (crédito presumido, outros créditos e estorno de débito relativo a diferença de alíquotas) não foi sequer comentada pelo autuante ao prestar a informação fiscal.*

*Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 2ª Câmara baixou o processo em diligência. No encaminhamento da diligência, a Câmara justifica a solicitação na circunstância de que não está esclarecida qual a sistemática adotada pelo autuante para fazer a glosa dos créditos presumidos supostamente utilizados indevidamente pelo contribuinte. Foi então solicitado que a ASTEC emitisse parecer informando de que modo o autuante chegou ao montante cobrado no item 3º deste Auto de Infração.*

*Foi alegado na defesa um aspecto substancial, aspecto esse que, lamentavelmente, o nobre autuante sequer comentou, sendo igualmente ignorado pelo auditor que efetuou a primeira revisão do lançamento. E observe-se que o contribuinte, além de alegar, anexou os documentos em que se baseava. A alegação do autuado, se tivesse sido levada em conta no devido tempo, teria evitado a via crucis percorrida por este processo. O contribuinte reclamou que, apesar de no item 3º ser descrito um só fato, na verdade ali são contempladas três situações distintas. A primeira diz respeito à matéria objeto da autuação: créditos presumidos previstos no art. 96, XVI, “b”, do Regulamento. De acordo com o autuado, além desses créditos, nos valores levantados pelo fisco estão compreendidos outros créditos, relativos a ressarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e estorno de débito relativo à diferença de alíquotas – portanto, fatos heterogêneos.*

*Aí está, a meu ver, a razão do débito levantado pelo fisco. Os valores apurados na ação fiscal a título de crédito presumido, cujo cálculo obedece aos critérios estabelecidos no art. 96, XVI, “b”, do Regulamento, divergem das quantias lançadas pelo contribuinte porque nestas últimas estão incluídos créditos fiscais de outra natureza, a saber, créditos relativos a ressarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e estornos de débito relativo à diferença de alíquotas.*

*Nestes autos, não há como analisar se seriam legítimos os créditos relativos aos tais ressarcimentos de imposto de serviços de transporte retido e aos estornos de diferenças de alíquotas. Isto não foi objeto da ação fiscal, e sua análise, como matéria de mérito, implicaria mudança do fulcro da autuação, o que é processualmente impossível.*

*Esse tópico do Auto de Infração foi declarado nulo, antes, e a nulidade propiciaria o recomeço do procedimento nesse particular.*

*Continuo entendendo que se trata de caso típico de nulidade.*

*Entretanto, em respeito à Decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal a, e para que não pareça que esta Junta estaria se insubordinando contra uma decisão de Instância Superior – o que absolutamente está fora de cogitação – não proporei a nulidade deste item, mas a sua improcedência.*

*É corrente a idéia de que, no caso de nulidade, o procedimento pode ser renovado, porém, tratando-se de improcedência, uma vez decorridos os trâmites legais, a matéria se torna coisa julgada administrativamente, não podendo ser renovada a ação fiscal quanto ao mesmo fato, em obediência ao princípio da segurança jurídica.*

*Entretanto, o que está sendo decidido aqui diz respeito à acusação de crédito fiscal utilizado em valor superior ao admitido pela legislação, por não ser observado o disposto em regime especial concedido nos termos do art. 96, XVI, "b", itens 2 e 3.1, do RICMS/BA. Não fazem parte da acusação os créditos relativos a ressarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e a estorno de débito relativo à diferença de alíquotas. Sobre estes não está sendo emitido juízo de valor no presente julgamento. Recomendo que a repartição fiscal examine se existem elementos que justifiquem ação fiscal destinada à verificação dos aludidos ressarcimentos e estornos. É evidente que se o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive valendo-se do instituto da denúncia espontânea, exime-se de sanções.*

*Voto pela IMPROCEDÊNCIA do item 3 do Auto de Infração".*

Diante da Decisão acima a 1ª JJF apresentou Recurso de Ofício a respeito do qual manifesto-me na forma abaixo.

O presente PAF, após o segundo julgamento realizado pela 1ª Instância, foi remetido à Pauta Suplementar da sessão realizada no dia 12/09/2002, tendo o Colegiado decidido por encaminhá-lo para nova diligência a ser realizada pela ASTEC/CONSEF, nos termos constantes às fls. 721 e 722 dos autos, tendo este órgão emitido o Parecer de fls. 727 a 730 de onde se destaca:

- a) que em relação aos valores atribuídos à base de cálculo, foi apurado que os mesmos estão de acordo com os lançamentos constantes no livro RAICMS;
- b) que no tocante ao crédito presumido de R\$450.616,04 utilizado pelo autuado, este valor resulta de três parcelas distintas: 1) R\$294.268,80 correspondente ao crédito presumido de acordo com o item 2, alínea "b", inciso XVI, art. 96, c/c inciso III, art. 446 do RICMS; 2) R\$47.080,33 decorre do crédito na condição de sujeito passivo por substituição em operações de serviços de transportes contratados com transportadores autônomos por transportadoras de outras unidades da federação, nas operações com cláusula CIF; 3) R\$109.266,91 referente a estorno de débito relativo a diferença de alíquota nas aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado.
- c) que o autuante considerou os créditos, baseado somente no que preconiza o art. 96, XVI, "b", itens 2 e 3.1, do RICMS, apurando um crédito no montante de R\$103.454,84, já a empresa, além de basear-se nos dispositivos mencionados, combinou sua aplicação com o inciso II, art. 446 do RICMS, além de considerar, também, os créditos relativos à antecipação do ICMS dos serviços de transporte e estorno de débito da diferença de alíquota, cujo montante de crédito utilizado foi na ordem de R\$450.616,04.
- d) deixou de opinar acerca de qual dos procedimentos está correto por entender que se trata de questão de mérito que deverá ser enfrentada pela Câmara de Julgamento.

Cientificados, autuado e autuante, para se manifestarem a respeito da diligência efetuada pela ASTEC, fl. 732 dos autos, não houve manifestação por parte do autuante enquanto que o autuado, aqui recorrido, apresentou pronunciamento no dia 14/01/2003, fora do prazo legal de 10 (dez) dias, com as considerações abaixo:

- 1) *"Como pode ser verificado no parecer em referência, o autuado elaborou sua escrita Fiscal exatamente como determina o Regulamento do ICMS do estado da Bahia, ou seja, interpretando a Legislação".*
- 2) *"(...) reportando-se aos argumentos constantes em nossa impugnação protocolada em 17/11/1999 e pronunciamento protocolado em 09/09/2002, conclui-se que o item 3 do Auto de Infração nº 146.548.0901/99-1 não procede em seu todo, visto que todas as imputações*

*estão calcadas em evidentes equívocos por parte do fiscal autuante na interpretação das disposições legais que as regulamentam”.*

Na assentada do julgamento do dia 28/04/2003 o Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro solicitou e obteve vistas ao presente PAF, enquanto que na sessão realizada no dia 19/05/2003 a Conselheira Sandra Urânia Andrade, pediu vistas ao PAF.

## VOTO

Nas operações com gado e produtos resultantes do seu abate, que ponham termo ao diferimento do imposto, o art. 96, inciso XVI “b” do RICMS vigente, estabelece que o contribuinte fará jus ao crédito presumido equivalente a 50% do ICMS incidente sobre as saídas internas subseqüentes, bem como, proíbe a utilização de quaisquer créditos. Já o art. 446, II, reza que a alíquota aplicável nas operações internas é a prevista na alínea “b” do inciso I do art. 51 do RICMS, ou seja, 7%.

Feitas estas observações iniciais, vejo que o valor da base de cálculo constante no demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 290 dos autos, não foi contestado pelo recorrido e a revisão da ASTEC, fls. 727 e 728 dos autos apurou que estão todos de acordo com os lançamentos do livro RICMS. Portanto, em relação à base de cálculo não resta qualquer tipo de dúvida quanto a sua correção.

A ASTEC também esclareceu que do total do crédito utilizado pelo recorrido no montante de R\$450.616,04, a parcela de R\$294.268,80 refere-se ao crédito presumido calculado pelo recorrido com base no item 2, alínea “b” inciso XVI do art. 96, c/c e inciso III do art. 446 do RICMS; R\$47.080,33 decorre do crédito na condição de sujeito passivo por substituição em operações de serviços de transportes e R\$109.266,91 refere-se a estorno de débito referente a diferença de alíquota nas aquisições para o Ativo Fixo. Composto, portanto, o montante dos créditos utilizados pelo recorrido.

De maneira que o que resta a ser efetivamente analisado é se deve vingar o total dos créditos presumidos apurados pelo autuante (R\$103.454,85 – fl. 290) ou o valor de R\$294.268,80 utilizado pelo recorrido e indicado pela ASTEC à fl. 730, isto é, qual dos dois cálculos deve prevalecer.

Examinando e comparando os demonstrativos mencionados, chego à conclusão que a exigência fiscal deve ser mantida em parte, na forma abaixo demonstrada:

| Período      | B.C          | Alíquota 7% | C. Presumido | Utilizado  | ICMS devido |
|--------------|--------------|-------------|--------------|------------|-------------|
| Fev a Dez/98 | 1.379.118,50 | 96.538,3    | 48.269,15    | 184.296,00 | 136.026,85  |
| Jan/99       | 328.756,75   | 23.012,97   | 11.506,49    | 19.815,50  | 8.309,11    |
| Fev/99       | 226.857,53   | 15.880,03   | 7.940,01     | 19.572,00  | 11.631,99   |
| Mar/99       | 121.415,42   | 8.499,08    | 2.249,54     | .530,40    | 14.280,86   |
| Abr/99       | 272.732,93   | 19.091,31   | 9.545,65     | 14.036,40  | 4.490,75    |
| Mai/99       | 279.820,28   | 19.587,42   | 9.793,71     | 17.446,80  | 7.653,09    |
| Jun./99      | 347.151,46   | 24.300,60   | 12.150,30    | 20.571,60  | 8.421,30    |
| TOTAL        | -            | 206.909,71  | 103.454,85   | 294.268,80 | 190.813,95  |

Considerando que o cerne da acusação diz respeito à utilização de crédito fiscal em valor superior ao admitido pela legislação tributária, inclusive sem observar o disposto em regime especial, entendo, tal como a 1ª JJF, que os créditos relativos a ressarcimento de ICMS pago antecipadamente e o estorno de débito relativo à diferença de alíquota não foram mencionados

pela acusação, portanto não podem ser considerados ou incluídos na presente autuação, devendo, se cabível, serem objeto de verificação específica através de nova ação fiscal.

Nesta ótica, não posso concordar com a Decisão Recorrida ao concluir que: *“Aí está, a meu ver, a razão do débito levantado pelo fisco. Os valores apurados na ação fiscal a título de crédito presumido, cujo cálculo obedece aos critérios estabelecidos no art.96, XVI, “b”, do Regulamento, divergem das quantias lançadas pelo contribuinte porque nestas últimas estão incluídos créditos fiscais de outra natureza, a saber, créditos relativos a ressarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e estornos de débito relativo à diferença de alíquotas”*, pois, está acima demonstrado que, mesmo excluindo os créditos pertinentes aos ressarcimentos de ICMS e estornos de débito, os créditos presumidos foram utilizados em valor superior ao devido.

Em vista disto e de acordo com o demonstrativo acima, o crédito presumido utilizado pelo recorrido foi no montante de R\$294.268,80 enquanto o permitido era na ordem de R\$103.454,85 restando, assim, configurada a utilização de crédito a mais no valor de R\$190.813,95, razão pela qual o Recurso de Ofício deve ser Provido Parcialmente para que seja definido o montante correto da exigência fiscal no valor acima indicado, ou seja, R\$190.813,95.

Em conclusão e em razão de todo o exposto, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso de Ofício para que seja fixado o valor do crédito tributário pertinente à infração 3 no montante de R\$190.813,95 o qual, somado ao valor de R\$5.280,63 referente à infração 2, considerada Procedente no julgamento levado a efeito pela 2ª CJF, Acórdão nº 2101-12/01, mantido pela Câmara Superior através do Acórdão nº 0075-21/02, perfaz o débito final do presente Auto de Infração na quantia de R\$196.094,58.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146548.0901/99-1**, lavrado contra **FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$196.094,58**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de Junho de 2003.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFZ