

A. I. N° - 152701.1630/16-6  
AUTUADO - JBS S/A  
AUTUANTE - ELENILTON DE JESUS SOARES  
ORIGEM - IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/08/2017

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0157-03/17**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/11/2016, refere-se à exigência de R\$29.008,09 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal. Infração 54.05.08.

De acordo com a descrição dos fatos, o autuado, na qualidade de substituto tributário, deixou de efetuar retenção do ICMS, observando o determinado no Anexo Único do Decreto 12.413/2012, referente às remessas de mercadorias (cortes de frango congelados, coxa, peito e filé) oriundas do Estado de Minas Gerais, para comercialização no Estado da Bahia. Admitindo o crédito de 3%, conforme previsto no Anexo Único do Decreto 12.413/2012, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as Unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar 24, de 07 de janeiro de 1975.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 15 a 40 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese dos fatos, afirmando que a presente autuação não merece prosperar, conforme se verificará nas razões de defesa.

Preliminarmente, afirma que a presente autuação deveria ser declarada nula por cercear o seu direito de defesa, uma vez que não especifica a exata capitulação da suposta infração. Transcreve o art. 39, inciso V, alíneas “a” “b” e “c” e o art. 18, incisos I a IV, e seus parágrafos 1º, 2º e 3º do RPAF/BA.

Afirma que no caso em questão, há mais de uma irregularidade na autuação, a saber: (i) os dispositivos legais apresentados são genéricos à tributação por substituição tributária; e (ii) há nulidade por insegurança na determinação específica da infração.

Ressalta que do lançamento devem constar os fundamentos, os motivos, as provas e a legislação pertinente ao fato imponível, que levou a fiscalização a impor a exigência do tributo e a pena imposta. Cuida-se de um dos direitos e garantias individuais assegurados pela Constituição Federal como próprio aos interesses das partes, garantia plena ao devido processo legal, à ampla defesa, pois ao acusado cabe saber, com clareza e embasamento justo e suficiente, as razões pelas quais foi condenado, como vem insculpido no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Acrescenta que o lançamento tem que ser harmônico e coerente entre si, sob pena de nulidade. Em outras palavras, não se pode realizá-lo de forma genérica, sem detalhar em quais incisos e artigos de Lei decorre a infração praticada pelo contribuinte, e a presente autuação traz como fundamentação legal diversos dispositivos legais. Porém, não há uma discriminação exata da suposta conduta infratora por parte da autuada.

Alega que o autuante não apresentou no auto de infração qual seria a base de cálculo utilizada para chegar ao valor que está sendo cobrando a título de ICMS, informação fundamental para que o Impugnante possa se defender ou esclarecer as dúvidas do Fisco. Indaga como pode o impugnante se defender devidamente sem saber exatamente em qual situação sua conduta se encaixa, diante da total imprecisão dos dispositivos normativos que amparam a autuação. Diante da impossibilidade de se identificar a suposta conduta irregular, entende que se torna inviável o exercício do direito de defesa.

Diz que o cerceamento do direito de defesa não permite, de forma clara e precisa, a devida compreensão dos fatos que motivaram o lançamento realizado, assertiva que está respaldada em decisões do Conselho de Contribuintes, como demonstra a decisão que citou. Conclui que o presente Auto de Infração deve ser declarado nulo, com fundamento no artigo 18, incisos II e IV, “a”, e artigo 39, V, ambos do RPAF/BA.

Também afirma que o Auto de Infração merece ser cancelado porque: (i) o ATE subscritor da autuação não é dotado de competência para a lavratura do Auto de Infração em epígrafe; e (ii) o Impugnante é parte ilegítima para figurar no lançamento, considerando a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADIN nº 3.246-1-PA (DOC. 05).

Afirma que o ATE responsável pela lavratura da autuação deixou de observar que, no julgamento da ADIN nº 3.246-1-PA, o STF reconheceu a legitimidade passiva do remetente das mercadorias para responder pelo imposto supostamente não recolhido. Como se nota no anexo Acórdão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.246-1-PA.

Afirma que, em razão disto, não apenas o impugnante é parte ilegítima em relação a presente autuação fiscal, como o ATE não teria competência para lavrar a autuação porque competiria apenas aos servidores da SEFAZ/MG cobrar o ICMS incidente sobre a operação em questão. Entende que este Auto de Infração deve ser cancelado por ofender a decisão do STF proferida na ADIN nº 3.246-PA, cujos efeitos são *erga omnes*, porque conforme decidiu o referido Tribunal, o ICMS somente poderia ser exigido dos remetentes das mercadorias e a competência para esta exigibilidade somente seria dos fiscais vinculados a SEFAZ/MG.

O impugnante também alega que é pessoa ilegítima para figurar na condição de sujeito passivo do contestado lançamento, porque o mesmo deveria ter sido lavrado contra o remetente por ter sido ele a pessoa que, mesmo supostamente, tendo aproveitado o suposto benefício fiscal, calculou o ICMS a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações de saída de mercadorias. Diz que a ilegitimidade do impugnante pelo ICMS, juros de mora e multa exigidos no Auto de Infração pode ser apurada nos efeitos do Artigo 136 do Código Tributário Nacional, que transcreveu.

Não obstante este dispositivo ter estipulado a chamada responsabilidade por infração, independentemente da intenção e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, prevê de forma implícita a necessidade de estar presente um nexo de causalidade entre a pessoa do infrator e o ato infracional constatado pela autoridade fiscal competente. Afirma que este nexo possui o mesmo conceito do previsto no Artigo 23 do Código Penal Brasileiro, porque apenas pode ser responsabilizado aquele que deu causa à infração, seja por ação ou omissão.

Assegura que jamais realizou qualquer ato comissivo ou omissivo passíveis de serem causa de sua eventual responsabilidade, porque ao comprar as mercadorias não colaborou com as atividades realizadas pelo remetente relacionadas ao suposto aproveitamento de benefício fiscal.

Se efetivamente existiu alguma infração esta foi unicamente praticada pelo remetente das mercadorias, que supostamente aproveitou o supracitado benefício fiscal em seu favor.

Entende ser inadmissível e injusto imputar ao adquirente qualquer responsabilidade especialmente quando a concessão do benefício fiscal não lhe trouxe qualquer vantagem econômica. Considerando tais circunstâncias, afirma que não existe nexo de causalidade a permitir a responsabilização do Impugnante no imposto e multa constituídos no Auto de Infração impugnado.

Transcreve o Artigo 137, I e II, do CTN, e diz que o mencionado dispositivo prescreve a responsabilidade pessoal do agente que praticou a infração, excluindo qualquer responsabilidade do contribuinte quando não realizou os atos infracionais previstos na legislação. Isto demonstra que diante dos fatos descritos nestes autos deve ser responsabilizado pelo ICMS, juros e multa constituídos no Auto de Infração apenas o remetente das mercadorias. Sobre o tema, reproduz lição do mestre Aliomar Baleiro. Diz que deve ser considerada a necessidade dos Artigos 136 e 137 do CTN e 527, inciso II, alínea “j” do RICMS/SP serem interpretados de forma mais favorável ao acusado, no caso o Impugnante, em casos de dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, à autoria, imputabilidade e natureza da penalidade aplicada e a sua graduação, como determina o Artigo 112 do CTN.

Prossegue afirmando que a acusação e levantamento fiscal são precários. Na acusação fiscal o ATE defende ter o impugnante deixado de proceder com a retenção de ICMS do Estado de Origem, sob o argumento de que o remetente teria se utilizado de benefício fiscal sem autorização do CONFAZ. Em razão disto, defende não ter sido o ICMS correspondente ao benefício fiscal cobrado pelo Estado de origem, ocasionando a possibilidade da cobrança do imposto com fundamento no ilegal e arbitrário Decreto 14213/2012.

Afirma que esta acusação depende necessariamente da verificação de ter o remetente optado pela utilização do suposto benefício fiscal, porque a possibilidade de sua utilização não ocorre de forma imediata, e tudo isto demonstra a precariedade da acusação e do levantamento fiscal que deu origem ao presente Auto de Infração, por ter a fiscalização deixado de apurar circunstâncias elementares e essenciais relacionadas ao caso tratado nestes autos, razão pela qual o trabalho fiscal ora realizado merece ser cancelado.

No mérito, alega que o presente Auto de Infração merece ser julgado improcedente porque, admitindo a possibilidade de sujeição imediata, não deixou de recolher qualquer tipo de imposto. Entende que, para existir infração à legislação baiana, o impugnante deveria ter obtido algum tipo de vantagem econômica decorrente da concessão de Benefício Fiscal concedido por outro Estado de forma contrária ao que estabelece dispositivo da Constituição Federal, conforme se depreende da redação do seu artigo 28, que reproduziu.

Afirma que somente existiria a vantagem econômica se o impugnante tivesse suportado o encargo do ICMS correspondente a incidência da alíquota de 12% (doze por cento) com a redução correspondente ao Crédito Presumido previsto na legislação do Estado de Goiás. Elabora quadro para demonstrar que não houve vantagem econômica e diz que apenas existiria a mencionada vantagem na hipótese da utilização do Crédito Presumido, pelo remetente, com repercussão no valor do imposto que lhe foi transferido na operação, com uma efetiva redução do encargo do ICMS que deixaria de ser suportado pelo valor decorrente da incidência da alíquota de 12% (doze por cento) incidente sobre o valor da operação de saída.

Afirma que resultaria uma efetiva vantagem econômica, equivalente ao suposto Crédito Presumido que beneficia o remetente, algo que apenas estaria presente caso este efeito efetivamente tivesse ocorrido em favor do Impugnante, porque somente assim estaria presente a condição de “vantagem econômica”. Todavia, para o impugnante não está previsto o requisito essencial da existência de vantagem econômica para ser considerado infrator da legislação baiana, porque suportou nas operações objeto do presente Auto de Infração, e o ICMS calculado à alíquota de 12%.

Entende que, não obstante o suposto Crédito Presumido para o fornecedor das mercadorias pelo Estado remetente, o impugnante continuou suportando ICMS calculado a alíquota de 12% (doze por cento) demonstrando a inexistência de qualquer vantagem econômica que apenas aconteceria na hipótese de ter ocorrido efetiva redução do encargo no mesmo montante decorrente da aplicação do Crédito Presumido.

Diz que esta situação aconteceu porque todas as operações abrangidas pelo Auto de Infração sofreram a incidência do ICMS calculado a alíquota de 12%. Tal fato está comprovado nas Notas Fiscais anexas ao presente processo, as quais demonstram, de forma clara e precisa, ter ocorrido na operação de saída e destacado em cada documento fiscal o valor do ICMS calculado a alíquota de 12% (doze por cento).

Também alega que a fiscalização não provou ter o remetente optado pelo Crédito Presumido ou qualquer tipo de benefício fiscal e em razão disto ter ocorrido falta de cobrança do imposto pelo Estado remetente das mercadorias, sendo mais um motivo que demonstra a improcedência da acusação e aplicação dos supracitados dispositivos do RICMS. Conclui que não infringiu qualquer dos dispositivos legais mencionados pela fiscalização, por não ter ocorrido vantagem econômica nas operações objeto do contestado Auto de Infração, decorrente da concessão de suposto benefício fiscal, por ter suportado na operação o encargo do ICMS calculado a alíquota de 12% sobre o valor da operação e gerador dos créditos aproveitados, e não estar provado nestes autos a utilização do Crédito Presumido pelo remetente e falta de pagamento de imposto em razão de seu suposto aproveitamento.

Alega, ainda, que o presente Auto de Infração também merece ser cancelado, porque além de não ter existido qualquer vantagem econômica para o impugnante e prova da utilização do crédito presumido, o suposto crédito presumido não está abrangido pelo Artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal de 1988.

Frisa que os Créditos Presumidos substituem o aproveitamento de quaisquer outros créditos, representando de fato uma técnica para a aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade do ICMS, e o estabelecimento remetente deixou de aproveitar a maioria dos créditos na entrada de mercadorias para fins de compensação com seus débitos nas saídas que promove, para passar a considerar, como crédito, para estes mesmos fins, o montante equivalente aos Créditos Presumidos previstos na legislação.

Ou seja, os referidos créditos não representam uma vantagem econômica para o fornecedor ou um incentivo redutor de encargo, por representar uma técnica para a aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade do ICMS, ao qual, pela legislação do Estado de origem, poderá ser implementado de duas formas quanto aos créditos compensáveis:

(i) estabelecimento frigorífico aproveita todos os créditos, autorizados pela legislação, provenientes das operações de entradas de mercadorias para serem abatidos com seus débitos devidos na saída; ou

(ii) estabelecimento frigorífico deixa de aproveitar os créditos autorizados pela legislação, provenientes das operações de entradas de mercadorias.

Afirma que isto não gera isenção, incentivo ou benefício fiscal para o estabelecimento frigorífico (no caso o remetente das mercadorias), por representar apenas uma técnica de aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade, porque deixa de aproveitar todos os créditos autorizados pela legislação para passar a aproveitar o Crédito Presumido.

Alega ser estranha a argumentação da fiscalização, especialmente quando se apura que a mesma técnica de aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade do ICMS o próprio Estado de São Paulo deliberou conceder isenções e benefícios fiscais sem obter, anteriormente, a chancela do CONFAZ. Este dispositivo do RICMS/SP confirma representar o referido crédito previsto nas legislações dos supracitados Estados uma técnica para a aplicação ao Princípio da Não-

Cumulatividade, ao estabelecer sua base legal prevista no Artigo 270 do RICMS/BA, que trata justamente do direito ao crédito do ICMS na operação de entrada de mercadorias.

Conclui que não existiu infração por ser a utilização do crédito pelo seu remetente uma técnica de aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade e ser algo também previsto na legislação do Estado de São Paulo.

Afirma que restou demonstrado no tópico anterior, que o crédito supostamente utilizado pelo seu fornecedor representa uma técnica de aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade, por ser uma modalidade substitutiva ao aproveitamento integral dos créditos decorrentes da entrada de mercadorias pelo estabelecimento frigorífico. Diz que o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu não possuírem os créditos decorrentes da entrada de mercadorias a natureza fiscal, ao negar o direito dos contribuintes à sua atualização monetária, por apenas serem créditos contábeis-escriturais sem natureza tributária.

Sendo assim, não possuindo este crédito natureza fiscal, não está abrangido pelos efeitos do Artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal, que prescreve expressamente, apenas se referir a isenções, incentivos ou benefícios fiscais. Entende que, por não possuir natureza fiscal, jamais a fiscalização poderia ter considerado que o aproveitamento do referido crédito pelo fornecedor geraria uma infração a legislação baiana, porque para este dispositivo ser infringido devem estar presentes cumulativamente duas condições:

- (i) ter existido uma vantagem econômica para a Impugnante – como restou demonstrado nos tópicos anteriores;
- (ii) possuir o benefício natureza fiscal porque o dispositivo remete para o Artigo 155 da CF.

Em relação ao Princípio da Não-Cumulatividade, afirma que jamais praticou a infração descrita no auto de infração ou gerou qualquer prejuízo ao Fisco Baiano, porque aproveitou o imposto cobrado na operação anterior com mercadorias como garante o Artigo 155, §2º, inciso I da Constituição Federal.

Se o suposto Crédito Presumido substitui os créditos da entrada para os fins acima indicados, não há como se negar que a operação de saída promovida pelo fornecedor continua a sofrer a incidência do ICMS a alíquota de 12% (doze por cento), porque somente em um momento imediatamente posterior ser-lhe-á facultado utilizar o suposto Crédito Presumido em compensação com o débito das saídas gerado pela alíquota de 12% (doze por cento).

Ressalta que situação distinta seria se o impugnante tivesse suportado o encargo diferenciado a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação, algo que não existe para as operações abrangidas pelo Auto de Infração, porque a empresa suportou efetivamente o ônus equivalente ao valor dos créditos aproveitados.

Considerando a incidência do imposto a alíquota de 12% (doze por cento) e ter sido este o encargo suportado pelo impugnante, afirma que não há como se negar representar os créditos aproveitados decorrentes deste ônus o “imposto cobrado” na operação anterior cuja compensação está garantida pelo Artigo 155 da Constituição Federal.

Conclui que o presente Auto de Infração merece ser cancelado, por representarem os créditos aproveitados pelo impugnante o “montante cobrado nas anteriores operações” para fins de compensação com seus débitos, conforme garante o Princípio da Não-Cumulatividade previsto no Artigo 155, §2º, inciso I da Constituição Federal.

Prossegue afirmando que foi demonstrado que o Crédito Presumido encontra um similar previsto na própria Legislação do Estado da Bahia. Diz que isso resulta impossibilidade do Estado da Bahia desconsiderar a validade do crédito presumido previsto na legislação do Estado de origem das mercadorias, porque implica ato imoral contrário ao Princípio da Moralidade previsto no artigo 37, caput da Constituição Federal de 1988.

Indaga se existe moralidade em se desconsiderar um crédito previsto na legislação de outro Estado se a legislação interna prevê a mesma circunstância. Reafirma que o próprio Estado de São Paulo deliberou conceder isenções e benefícios fiscais sem obter, anteriormente, a chancela do CONFAZ, e que não existem razões para se deixar de admitir o mesmo efeito para o Crédito Presumido, sob pena de estar sendo prestigiado uma atitude contrária aos próprios atos oficiais praticadas pelo Estado da Bahia e a imoralidade da atitude de se negar à eficácia do dispositivo da legislação do Estado de Goiás contrária ao referido dispositivo constitucional.

Entende que esta diferença de tratamento entre mercadorias provenientes de outros Estados e as fabricadas no Estado da Bahia pela previsão apenas para estas, se admitida, estará também fazendo tabula rasa do Artigo 152 da Constituição Federal.

Se apenas forem admitidos os efeitos do crédito previsto na legislação do Estado de São Paulo para as mercadorias fabricadas em estabelecimentos paulistas, negando a sua eficácia para as mercadorias fabricadas por estabelecimentos não paulistas (como o remetente das mercadorias para o impugnante), entende que estará se fazendo a distinção vedada pelo referido Artigo 252 da Constituição Federal, algo inadmissível, por implicar tratamento diferenciado flagrantemente inconstitucional.

Diz que o impedimento ao crédito também seria inconstitucional por ofender o Princípio da Isonomia previsto no Artigo 250, inciso II da Constituição Federal, porque estariam sendo tratados distintamente contribuintes na mesma situação fiscal, tais sejam: os estabelecimentos fornecedores do Impugnante localizados em outros Estados e o estabelecimento paulista tratado na legislação do Estado de São Paulo.

Acrescenta que o presente Auto de Infração também deve ser cancelado porque existe a presunção de validade do Crédito Presumido uma vez que não existiu a declaração de inconstitucionalidade da legislação que o fundamenta. O ATE não possui competência para reconhecer a inconstitucionalidade do supracitado crédito, por ser de competência exclusiva do Poder Judiciário, nestes termos, até que o Supremo Tribunal Federal – STF aprecie a validade e reconheça a sua inconstitucionalidade todas as operações realizadas com fundamento nos seus artigos serão consideradas válidas juridicamente.

Cita o disposto no artigo 8º, da LC nº 24/75, ensinamentos de Marco Aurélio Greco, e diz que, de um lado tem-se a regra do artigo 8º da Lei Complementar 24/75 estabelecendo sanções ao descumprimento da lei, de outro temos que o descumprimento da LC se dará por meio da edição de outra Lei, ou norma de hierarquia inferior, editados por um Estado em detrimento de outro. A autoridade competente para declarar a nulidade do ato “de não observar o comando da LC 24/75” não pode ser a autoridade administrativa tributária frente ao contribuinte, mas sim o Poder Judiciário (STF) frente ao Estado membro “que não observou os dispositivos da LC”.

Por fim, como apresenta o posicionamento atual dos Tribunais Superiores (STJ e STF), assegurando que que não há como o presente auto de infração subsistir, na medida em que os Tribunais Superiores tem o firme entendimento no sentido de que:

(i) Deve ser afastado do contribuinte a responsabilidade pela Guerra Fiscal travada entre dois entes federativos, na hipótese de concessão de benefício sem anuência do CONFAZ (o Estado destinatário da mercadoria deve deduzir seu inconformismo – e pleitear o resarcimento de seu eventual prejuízo – perante o STF); e

(ii) Constatado que o benefício fiscal concedido pelo estado de origem não altera o cálculo do imposto devido, mas, apenas, resulta em recolhimento a menor em face da concessão de crédito presumido, deve ser descontado o percentual de 12% do ICMS devido ao estado destinatário, em respeito ao princípio da legalidade estrita, sendo necessário diferenciar as expressões “valor do imposto devido” e “imposto efetivamente recolhido”.

Por tudo o que foi exposto, requer:

(i) seja declarada a nulidade da autuação, ante as inúmeras irregularidades apontadas nos tópicos das preliminares;

(ii) quanto ao mérito, seja acolhida a presente Impugnação para ser declarada a improcedência do Auto de Infração em epígrafe, conforme argumentos apresentados.

O autuante presta informação fiscal às fls. 123 a 128 dos autos, dizendo que o autuado, em suas preliminares, alega a ocorrência do cerceamento do direito de defesa, por, a seu ver, faltar clareza e ser genérica a capitulação legal apontada para embasar o lançamento.

Discorda do posicionamento apresentado nas razões de defesa, afirmando que o fato alegado não tem a relevância pretendida pelo impugnante, considerando que o RPAF/BA, em seu art. 19 relativiza o valor do enquadramento, desde que pela descrição dos fatos, seja possível a perfeita compreensão da natureza da infração e o seu enquadramento legal.

Afirma que, da leitura da descrição dos fatos, resta indubitável que o motivo da lavratura do presente auto de infração fora unicamente a falta do recolhimento tempestivo do imposto devido pela aquisição interestadual de cortes de frango em operação interestadual, sendo considerada a norma contida no Decreto 14.213/12 para concessão do crédito fiscal. Dessa forma, entende que não há que se falar em cerceamento de defesa, já que a descrição deixa clara a natureza da infração cometida.

Diz que a sujeição e legitimidade passiva do autuado está consolidada no momento em que adquire e adentra ao Estado da Bahia com produtos derivados de frango, sem o recolhimento do imposto devido por antecipação, ao teor do que dispõe o art. 332 § 2º do RICMS-BA/2012, não demandando maiores esforços tal entendimento. Assegura que não se justificam as preliminares apontadas na defesa, por carecerem de elementos fáticos e jurídicos que lhes dê sustentabilidade.

No mérito, afirma que apesar de todo seu arrazoado, a tese da constitucionalidade do Decreto 14.213 não merece ser acolhida, uma vez que este não é o fórum adequado para tratar destas questões.

Frisa que o RPAF/BA, em seu art. 167 e incisos, exclui da apreciação deste órgão a matéria aventada, que já foi por diversas vezes apreciada e rechaçada por este colegiado, sendo pacífico o entendimento no sentido da incompetência para apreciação da matéria, por força do dispositivo supracitado. A título de exemplo, colaciona algumas decisões deste Órgão Julgador.

Diz ser plausível que o autuado não se conforme com a previsão de glosa inserta no multicitado decreto, pelo que, deveria buscar os meios competentes para garantia do que entende ser seu direito, sendo inadmissível que o autuado não queira se submeter ao quanto estabelecido numa norma afeita à operação por ele realizada, deixando de proceder como determina o decreto em vigor.

Afirma que não procede a alegação defensiva de que estaria sendo desrespeitado o princípio da não cumulatividade. Trata-se de direito legal do contribuinte e que foi perfeitamente respeitado conforme se vê da planilha de cálculos à fl. 12, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendant, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

Ressalta que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que a situação fática se configurar a situação na qual o lançamento é previsto. Ao se deparar com uma hipótese contida no Dec. 14.213/2012 e seu anexo Único, não resta ao autuante outra alternativa senão a lavratura do auto de infração para exigência do imposto apurado, de acordo com as normas vigentes, ou seja, com a glosa parcial do crédito fiscal destacado.

Acrescenta que tal matéria já foi tratada e decidida por esse Conselho, sendo em todas as oportunidades rechaçadas as alegações semelhantes às do defendant no presente caso. Citou algumas decisões do CONSEF.

Destaca que apesar do seu arrazoado, o contribuinte não traz aos autos qualquer elemento apto a contrariar a acusação fiscal, sendo a tese defensiva por diversas vezes apreciadas por este Órgão Julgador e repelida em ambas as instâncias, como se observa dos julgados que citou, em processo do mesmo contribuinte.

Finaliza pedindo que, diante dos argumentos apresentados, bem como todas as peças ao auto carreadas, seja o presente auto de infração julgado procedente.

## VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada 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.

O defendant alegou que a presente autuação deve ser declarada nula por cercear o seu direito de defesa, afirmando que não específica a exata capitulação da suposta infração. Disse que no caso em questão, há mais de uma irregularidade na autuação, a saber: (i) os dispositivos legais apresentados são genéricos à tributação por substituição tributária; e (ii) há nulidade por insegurança na determinação específica da infração.

Alegou que o autuante não apresentou no auto de infração qual seria a base de cálculo utilizada para chegar ao valor que está sendo cobrado a título de ICMS, informação fundamental para que o Impugnante possa se defender ou esclarecer as dúvidas do Fisco.

Observo que o Auto de Infração contém um campo destinado à “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são prestadas as informações acerca da imputação.

O autuante afirmou que, da leitura da descrição dos fatos, resta indubitável que o motivo da lavratura do presente auto de infração fora unicamente a falta do recolhimento tempestivo do imposto devido pela aquisição interestadual de cortes de frango em operação interestadual, sendo considerada a norma contida no Decreto 14.213/12 para concessão do crédito fiscal. Dessa forma, entende que não há que se falar em cerceamento de defesa, já que a descrição deixa clara a natureza da infração cometida.

Constatou que a autuação fiscal está embasada no demonstrativo elaborado pelo autuante e no documento fiscal à fl. 06, ou seja, o cálculo do imposto exigido está demonstrado à fl. 12, ficando rejeitada a alegação defensiva de que não consta no auto de infração qual seria a base de cálculo utilizada para chegar ao valor que está sendo cobrado. O autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. O defendant entendeu os cálculos, apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando o que não concorda, se referindo ao levantamento fiscal.

Quanto aos dispositivos do RICMS-BA e da Lei 7.014/96, citados no enquadramento legal, tais dispositivos guardam relação com o imposto apurado pelo autuante, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação, não implicando nulidade da autuação provável equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. A descrição dos fatos constante no Auto de Infração indica que a autuação fiscal trata de ICMS relativo à substituição tributária.

O defensor também alegou que o Auto de Infração merece ser cancelado porque: (i) o ATE subscritor da autuação não é dotado de competência para a lavratura do Auto de Infração em epígrafe; e (ii) o impugnante é parte ilegítima para figurar no lançamento considerando a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADIN nº 3.246-1-PA (DOC. 05).

Afirmou que não apenas o impugnante é parte ilegítima em relação a presente autuação fiscal, como o ATE não teria competência para lavrar a autuação porque competiria apenas aos servidores da SEFAZ/MG cobrar o ICMS incidente sobre a operação em questão.

Também alegou que é pessoa ilegítima para figurar na condição de sujeito passivo do contestado lançamento, porque o mesmo deveria ter sido lavrado contra o remetente por ter sido ele a pessoa que, mesmo supostamente, tendo aproveitado o suposto benefício fiscal, calculou o ICMS à alíquota de 12% (doze por cento) nas operações de saída de mercadorias.

O autuante esclareceu que a sujeição e legitimidade passiva do autuado está consolidada no momento em que adquire e adentra ao Estado da Bahia com produtos derivados de frango, sem o recolhimento do imposto devido por antecipação, e que não se justificam as preliminares apontadas na defesa, por carecerem de elementos fáticos e jurídicos que lhes dê sustentabilidade.

Observo que a alegada decisão não se aplica ao caso em comento. Trata-se de aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 332, inciso III, alíneas “a” e “g”, e § 2º do RICMS-BA/2012, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Neste caso, inexiste a ilegitimidade passiva alegada pelo defensor.

O levantamento fiscal foi efetuado com base em Nota Fiscal Eletrônica, encontrando-se identificada a chave de acesso para necessária consulta. Neste caso, entendo que existem elementos suficientes para confirmar a realização da operação sujeita à substituição tributária.

De acordo com as alterações promovidas no Código Tributário do Estado da Bahia, pela Lei 11.470, de 08/04/2009, a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, competindo aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional (§ 3º da Lei 11.470/09).

Como se trata de Auto de Infração lavrado na modalidade de fiscalização de mercadorias em trânsito, estando o autuante em pleno exercício de suas funções fiscalizadoras, conforme estabelecido na legislação mencionada, está caracterizada a sua competência funcional para a lavratura do presente Auto de Infração.

O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade deste lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, pela falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação tributária, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação.

Em complemento, consta a informação de que o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, observando o determinado no Anexo Único do Decreto 12.413/2012, referente às mercadorias (cortes de frango congelados, coxa, peito e filé) oriundas do Estado de Minas Gerais, para comercialização no Estado da Bahia. Foi admitido o crédito de 3%, conforme previsto no Anexo Único do Decreto 12.413/2012, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as Unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar 24/1975.

Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O autuado entende ser inadmissível e injusto imputar ao adquirente qualquer responsabilidade especialmente quanto à concessão do benefício fiscal que não lhe trouxe qualquer vantagem econômica. Considerando tais circunstâncias, afirma que não existe nexo de causalidade a permitir a sua responsabilização pelo imposto e multa constituídos no Auto de Infração impugnado. Afirmou que esta acusação depende necessariamente da verificação de ter o remetente optado pela utilização do suposto benefício fiscal, porque a possibilidade de sua utilização não ocorre de forma imediata, e tudo isto demonstra a precariedade da acusação e do levantamento fiscal que deu origem ao presente Auto de Infração.

Vale salientar que o Decreto nº 14.213/2012 dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, estando previsto no art. 1º que “fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo”.

O defensor alegou que somente existiria a vantagem econômica se tivesse suportado o encargo do ICMS correspondente a incidência da alíquota de 12% (doze por cento) com a redução correspondente ao Crédito Presumido previsto na legislação do Estado de origem.

Disse que as operações abrangidas pelo Auto de Infração sofreram a incidência do ICMS calculado a alíquota de 12%, e tal fato está comprovado nas Notas Fiscais anexadas ao presente processo, as quais demonstram, de forma clara e precisa, ter incidido na operação de saída e destacado em cada documento fiscal o valor do ICMS calculado a alíquota de 12% (doze por cento).

Concluiu não ter ocorrido vantagem econômica decorrente da concessão de suposto benefício fiscal, por ter suportado na operação o encargo do ICMS calculado a alíquota de 12% sobre o valor da operação e gerador dos créditos aproveitados, e não restar provado nestes autos a utilização do Crédito Presumido pelo remetente e falta de pagamento de imposto em razão de seu suposto aproveitamento.

O autuante esclareceu que foram considerados os créditos, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defensor, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

O § 1º do referido Decreto estabelece que “*o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste mesmo Decreto*”. No caso de mercadorias oriundas do Estado de Minas Gerais, o Anexo Único do mencionado Decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3%.

Por outro lado, o disposto no caput do artigo 1º do mencionado Decreto também se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e por antecipação tributária parcial (§ 2º). Como se trata de imposto exigido no presente lançamento, referente a mercadoria oriunda do estado de Minas Gerais, enquadrada na substituição tributária, aplica-se as regras constantes no Decreto nº 14.213/2012. Neste caso o Anexo Único do referido Decreto não prevê utilização integral de crédito fiscal, devido à utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral, não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar nº 24, de 07/01/1975.

Quanto aos fundamentos jurídicos, apresentados nas razões de defesa, o impugnante alegou que houve ofensa à Constituição Federal e inconstitucionalidade do Decreto 14.213/2012. Comentou sobre a competência para a instituição do ICMS e em relação à não-cumulatividade.

Observo que o art. 155, inciso II da Constituição Federal, estabeleceu a competência dos Estados e Distrito Federal para instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

O § 2º prevê que o referido imposto será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Entretanto, no inciso II traz uma limitação ao direito de crédito, relativamente às operações isentas e com não incidência, ou seja, nestes casos, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes ou acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Vale salientar que essa limitação tem como finalidade a garantia da efetividade do direito à não-cumulatividade, haja vista que impede a utilização de crédito fiscal inexistente. Com base nessa regra de vedação de crédito fiscal considerado ilegítimo é que o Estado destinatário não se sentiu obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente.

O autuante afirmou que não procede a alegação defensiva de que estaria sendo desrespeitado o princípio da não cumulatividade. Trata-se de direito legal do contribuinte e que foi perfeitamente respeitado conforme se vê da planilha de cálculos à fl. 12, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendant, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

Concordo com o posicionamento do autuante de que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF0-BA/99. Portanto, a exigência fiscal é subsistente.

Quanto à multa aplicada, no percentual de 60%, está conforme previsão constante do art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, e esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 152770.1630/16-6, lavrado contra **JBS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.008,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA