

PROCESSO - A. I. Nº 269140.3008/16-9
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0123-03/17
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/07/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0157-12/19

EMENTA: ICMS. FALTA DE ESTORNO. CRÉDITO RELATIVO A SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS À OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTÁVEL PELO IMPOSTO - SAÍDAS INTERNAS DE RAÇÕES PARA ANIMAIS COM ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. A Lei Complementar nº 87/96, bem como a Lei Estadual nº 7.014/96, determinam o estorno de crédito fiscal relativo ao serviço de transporte e comunicação, na situação em exame: arts. 21, II, e 30, II, respectivamente. O autuado não logrou apontar no levantamento fiscal, qualquer operação de remessa ou com suspensão do ICMS, conforme alegado na defesa. Infração subsistente. Afastada arguição de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2016 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$913.120,39, acrescido da multa de 60%, em razão de uma única infração objeto do recurso interposto:

INFRAÇÃO 1 – 01.05.19 - O Auto de Infração lavrado em 30/09/2016, exige crédito tributário no valor de R\$913.120,39, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo de serviço de transportes, no período de janeiro de 2011 a julho de 2012.

O Fisco acostou documentos às fls. 04 a 147.

A recorrente impugnou o lançamento de ofício às fls. 152 a 166.

O Fisco prestou informação fiscal às fls. 198 a 211 contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

No julgamento em Primeira Instância, por decisão unânime o Auto de Infração foi julgado Procedente, conforme Acórdão nº 0123-03/17, às fls. 223 a 230, conforme voto a seguir:

VOTO

O defendente suscitou que parte da presente exigência fiscal sequer poderia ter sido formalizada, tendo em vista a decadência do direito de a Fazenda lançar os créditos tributários referentes ao período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011. Disse que a exigência fiscal refere-se a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2011 a julho de 2012, enquanto a ciência do presente lançamento de ofício pela Impugnante se deu em 13 de outubro de 2016. Entende que o lapso temporal existente entre as ocorrências apuradas de janeiro a 13 de outubro de 2011, mostram-se superiores a 5 (cinco) anos, estando parcela da exigência fiscal alcançada pela decadência.

Sobre o instituto de decadência, observo que assim determina o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º desse mesmo artigo estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação". Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

O entendimento que vem prevalecendo no CONSEF é no sentido de que "o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte".

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No caso em exame, em ação fiscal, foi apurado ICMS devido, decorrente da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização cuja operação subsequente com o produto resultante, ocorreu com isenção do imposto, ou seja, se apurou imposto que não foi declarado, nem tampouco pago pelo contribuinte, o que implica dizer, que não há pagamento a ser homologado. Neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, I, do CTN, e a contagem se dá, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado.

Observo que a disposição do artigo 173, I, do CTN, prevê que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco anos), contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN, não podendo prosperar a argüição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2011, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2012 com termo final em 31/12/2016.

O auto de infração foi lavrado no dia 30/09/2016 e o autuado tomou ciência no dia 13/10/2016, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme argüido pelo impugnante.

Assim, não acolho a argüição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

No mérito, o contribuinte foi acusado de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante, ocorreu com isenção do imposto. Consta que a infração decorreu da falta de estorno de créditos fiscais de serviço de transportes, no período de janeiro de 2011 a julho de 2012.

Observo que a manutenção do crédito fiscal ora em discussão estava prevista no art. 104, inciso VI, do RICMS/97, para fabricantes de ração e foi alterado pelo Decreto 12080/2010, tendo a alteração sido corroborada pelo art. 264, inciso XVIII, alínea "c" do RICMS/2012. A manutenção do crédito, a partir de maio de 2010, ficou restrita às entradas de matérias-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Para melhor esclarecimento sobre a matéria, transcrevo os dispositivos acima citados, o qual supriu do texto a parte que se referia aos créditos de ICMS oriundos dos serviços tomados.

Assim estabelecia o art. 104, inciso VI, do RICMS/97:

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

(...)

VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, inclusive o crédito relativo aos serviços tomados, nas operações de saídas internas subsequentes de que cuida o referido artigo, atendidas as condições nele estipuladas, enquanto perdurar aquele benefício, sem prejuízo do disposto no inciso V do art. 105" (grifo nosso)

Com a alteração dada pelo Decreto 12080/2010, alteração esta, corroborada pelo art. 264, inciso XVIII, alínea "c" do RICMS/2012, a redação passa a ser a seguinte:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XVIII- as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

(...)

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

Da simples leitura dos dispositivos acima reproduzidos, resta indubioso o acerto da autuação. Claro está, que com a alteração introduzida na legislação acima evidenciada, a falta de estorno de crédito fiscal relativo aos serviços de transporte tomados, vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção, caracteriza-se em ilícito tributário. Ou seja, sendo o autuado fabricante de rações para animais, cujas operações de saídas internas são amparadas pela isenção do ICMS prevista no art. 20, do RICMS/BA/97, deixou de efetuar o estorno de créditos fiscais relativos a prestações de serviços de transportes tomados.

Entendo que assiste razão a autuante quando diz que a alteração do inciso VI do artigo 104 do RICMS/97, encontra respaldo no artigo 20, § 4º da Lei Complementar 87/96, que facilita aos Estados a aplicação total ou parcial da vedação dos créditos das mercadorias e serviços em processo de industrialização de mercadorias isentas de imposto, no § 3º do art. 20 da citada Lei Complementar. Efetivamente, nos termos do art. 21, II, da Lei Complementar nº 87/96, regra trazida para a Lei Estadual nº. 7.014/96, no seu art. 30, II, 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 for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; ou, for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

A exigência fiscal se apresenta em consonância com a legislação aplicável, haja vista que, com o advento da Alteração nº 134 ao RICMS/BA/97, Decreto nº 12080, de 01 e 02/05/10, com efeitos a partir de 01/05/10, aadmissibilidade de manutenção do crédito fiscal referente à isenção de que cuida o art. 20 do RICMS/BA/97, se restringiu aos produtos adquiridos e aos insumos utilizados na fabricação daqueles produtos contemplados pela isenção do referido art. 20, sendo excluído do benefício o crédito fiscal referente aos serviços tomados.

O defendente afirmou que analisando a documentação anexada ao Auto de Infração, verificou que a autuante utilizou em sua apuração, diversas saídas que não poderiam compor a base de cálculo da presente autuação. Afirmou haver operações de remessa para conserto, demonstrações e diversas outras amparadas por regra de suspensão do ICMS, dada a sua natureza temporária, conforme prescreve o artigo 314 do RICMS/97.

Por sua vez, a autuante esclareceu que os CFOPs de operações de remessa para conserto, demonstrações e outros, referentes a saídas temporárias, não foram incluídos no cálculo do percentual de estorno. Explicou que o cálculo foi feito utilizando a fórmula: Total Valores Operação de Saídas de Produtos Com Isenção / Total de Saídas de Produtos. Acrescentou que no demonstrativo que elaborou, somente foi considerado no cálculo, as saídas de produtos e mercadorias, excluindo as saídas temporárias alegadas pelo autuado.

Da análise a respeito desta alegação, concluo que não pode ser acolhida. Observo que, embora o contribuinte afirme ter encontrado notas fiscais no levantamento da autuante, que não deveriam compor a base de cálculo, não aponta objetivamente, quais seriam estes documentos fiscais.

Assim, ressalto da análise de sua defesa, que não constam os meios de prova com que o interessado pretenda

demonstrar a verdade de suas alegações, consoante dispõe o art. 8º, inciso IV do RPAF/BA. Ademais, não traz aos autos, os elementos necessários que se oponham aos fatos apurados pelo Fisco, portanto, a simples negativa de cometimento da infração não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, nos termos do art. 143 do RPAF/BA.

Desse modo, como a autuante glosa, apenas os créditos fiscais correspondentes aos serviços tomados, vinculados a operações de saídas com isenção pelo contribuinte, no caso, serviço de transporte, atua em conformidade com a legislação do ICMS, sendo, portanto, subsistente o auto de infração.

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

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 240 a 254, reproduzindo as suas alegações:

Que a presente autuação revela-se absolutamente improcedente, na medida em que a nova redação conferida ao artigo 104, inciso VI, do Regulamento do ICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), pelo Decreto nº 6.284/97, em nada alterou a possibilidade de os serviços de transporte gozarem do direito à manutenção dos créditos de ICMS, por se tratarem de insumos imprescindíveis à atividade de produção de ração pelo estabelecimento autuado.

Ademais, ainda que se adotasse o entendimento da d. Fiscalização, é certo que a base de cálculo utilizada na apuração da presente exigência fiscal encontra-se completamente equivocada, uma vez que considerou diversas saídas não abrangidas pela isenção fiscal.

Não obstante todos esses aspectos, é certo que parte da presente exigência fiscal sequer poderia ter sido formalizada, tendo em vista a decadência do direito de a Fazenda lançar os créditos tributários referentes ao período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Não obstante a solidez dos argumentos apresentados pela ora Recorrente, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente a presente autuação, a fim de manter integralmente a presente exigência fiscal.

Desta forma, a Recorrente, ciente da improcedência da autuação em comento, devolve a matéria a esse E. Conselho de Contribuintes, confiante de que o seu Recurso Voluntário será integralmente provido.

DA DECADÊNCIA DE PARCELA DA EXIGÊNCIA FISCAL:

Inicialmente, cabe aqui esclarecer que parcela do suposto crédito tributário ora exigido encontra-se extinta nos moldes do artigo 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a mesma foi tacitamente homologada pela Fazenda da Bahia.

Como sabido, o ICMS se insere entre os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, uma vez que o seu pagamento, quando devido, não está sujeito ao prévio exame da autoridade administrativa, consoante expressamente dispõe o artigo 150 do Código Tributário Nacional.

É de se notar que, na hipótese dos autos, a ora Recorrente não deixou de recolher ou declarar o ICMS relativo aos períodos indicados na autuação. O que teria feito, segundo o equivocado entendimento manifestado pela Autoridade Fiscal, foi, apenas, recolher com insuficiência o imposto devido, em razão do suposto aproveitamento a maior de crédito de ICMS.

Desta forma, uma vez atendido pelo contribuinte o dever de antecipar o pagamento do ICMS, como neste caso, ainda que o tenha sido feito supostamente a menor, o prazo para o Fisco Estadual examinar o cumprimento da obrigação tributária é de 5 (cinco) anos. Durante este período, o Fisco poderá homologar o recolhimento ou proceder ao lançamento de ofício. Após o decurso do prazo, o direito de o Fisco lançar o tributo sofre a ação do tempo, operando-se a decadência deste direito, nos termos da disposição contida no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Ao teor do acima reproduzido parágrafo 4º, sendo de 5 (cinco) anos o prazo para homologação dos recolhimentos realizados pela Recorrente, contados a partir da ocorrência do fato gerador,

não há dúvidas de que a parcela dos débitos ora lançados já se encontrava extinta, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Veja-se que a exigência fiscal consubstanciada no Lançamento em discussão, refere-se a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2011 a julho de 2012, enquanto, por sua vez, a ciência do presente lançamento de ofício pela Recorrente se deu apenas em 13 de outubro de 2016.

Portanto, é de fácil percepção que o lapso temporal existente entre o período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011, e a ciência (em 13/10/2016) pela ora Recorrente, mostra-se superior a 5 (cinco) anos, estando, desta forma, parcela da exigência fiscal alcançada pela decadência.

Este, aliás, é o pacífico entendimento do Eg. Superior Tribunal de Justiça bem como do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, os julgados (*Ag. Resp. 1228217/RS. 1ª Turma. Min. Teori Albino Zavascki. DJ de 09/08/2011; Ag. Resp. 1152747/MG. 2ª Turma. Min. Humberto Martins. DJ de 22/02/2011; Apelação nº 0108978-20.2004.8.05.0001. 5ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Sessão de 11/02/2014; Apelação nº 18133-0/2008. 5ª Câmara Cível, Sessão de 20/01/2009*).

Portanto, em vista da manifesta decadência do direito de lançar, que acomete os supostos débitos relativos ao período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011, requer a Recorrente seja prontamente extinta esta parcela da exigência fiscal, conforme determinado pelo artigo 150, § 4º, e artigo 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional.

DO DIREITO À MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS DE ICMS: AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS VINCULADOS AO PROCESSO PRODUTIVO

O estabelecimento autuado é dedicado a atividade industrial de fabricação de rações para consumo animal, produto este isento do recolhimento do ICMS em relação às respectivas saídas, conforme assegurado pelo artigo 20, inciso III, do Regulamento do ICMS/BA, com a redação do Decreto nº 6.284/97.

Pela regra geral contida no artigo 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da Constituição Federal, os créditos de ICMS apurados pelas entradas devem ser estornados na hipótese de a operação subsequente for amparada por regra de isenção, salvo se a legislação dispuser de forma contrária.

Foi exatamente o que fez a legislação baiana, por meio do artigo 104, inciso VI, do Regulamento do ICMS/BA, estabelecendo que o crédito de ICMS não seria estornado na hipótese de saídas subsequentes abrangidas pela isenção prevista no artigo 20 deste mesmo diploma, em decorrência de entradas de insumos em geral e material de embalagem utilizado na produção.

É bem verdade que a redação do aludido dispositivo foi alterada pelo Decreto nº 12.080/10, o qual supriu do texto a parte que se referia aos créditos de ICMS oriundos dos serviços tomados.

Todavia, mostra-se irrelevante no presente caso a supressão legal acima identificada, pois na dinâmica de produção do estabelecimento autuado os serviços ora referidos, que foram por ele tomados, constituem insumos no processo industrial de fabricação de ração, garantindo o direito ao crédito de ICMS.

A Recorrente afirma isto, pelo fato de a doutrina e, principalmente, a pacífica jurisprudência dos tribunais superiores já terem consolidado o entendimento segundo o qual são admitidos não somente os chamados créditos físicos, isto é, o ICMS suportado pela aquisição de insumos que se agregam ao produto final, como também os ditos créditos financeiros, que constituem aqueles créditos decorrentes do ICMS suportado na aquisição de bens que, embora não integrem o produto final, representam elementos indispensáveis no processo produtivo do estabelecimento. Reproduz o Acórdão proferido nos autos do Recurso Especial nº 1090.156/SC (2ª Turma. Min. Eliana Calmon. In DJ de 20/08/2010) transcreve o artigo 20 da Lei Complementar nº 86/97.

Portanto, não há dúvidas que a supressão do texto do acima citado inciso VI, do artigo 104, do RICMS/BA, visou apenas afastar patente redundância naquele comando legal, pois o serviço de transporte, quando utilizados por estabelecimento industrial em seu processo fabril, são considerados pela legislação de regência, e pela pacífica jurisprudência dos tribunais superiores,

como insumos para fins de direito ao crédito de ICMS.

Caso o legislador baiano tivesse pretendido obrigar o estabelecimento a estornar os créditos oriundos de tais operações (transporte e comunicação), teria apresentado regra de exceção expressa no próprio comando legal.

Aliás, maior prova de que tais prestações constituem evidentes insumos produtivos está na própria legislação baiana, especificamente nos incisos II-A e III, do artigo 93, do RICMS/BA, os quais garantem a tais prestações o direito ao crédito de ICMS.

Desta forma, resta demonstrado que os serviços de transporte adquiridos pelo estabelecimento autuado, por terem natureza de insumos empregados no processo produtivo de ração animal, conforme previsto inclusive na legislação baiana, permanecem tendo o direito à plena manutenção dos respectivos créditos de ICMS (não exigência de estorno), mesmo após a edição do Decreto nº 12.080/10, o qual, como explicado, objetivou tão somente a supressão de redundância no texto legal correspondente.

DO ERRO DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA EXIGÊNCIA FISCAL

Como já assinalado, trata-se de Auto de Infração lavrado pela d. Fiscalização Baiana, para exigir da ora Recorrente o estorno de créditos de ICMS, decorrentes da aquisição de serviços interestadual e intermunicipal de transporte, em razão de as subsequentes saídas estarem amparadas por hipótese de isenção – comercialização de rações para animais.

Conforme demonstrado acima, a ora Recorrente está certa de seu direito ao creditamento do ICMS, nos termos ora questionados pela Fiscalização, tendo em vista a natureza dos serviços de transporte por ela adquiridos.

No entanto, ainda que assim não fosse, o que se admite apenas por apego ao debate, é certo que a base de cálculo utilizada pela Autuante, ao apurar o imposto supostamente devido pela ora Recorrente, encontra-se absolutamente equivocada.

Isso porque, a presente exigência fiscal está calcada na hipótese prevista no artigo 100, inciso II, do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), pelo qual a ora Recorrente estaria obrigada ao estorno dos créditos fiscais oriundos da aquisição de serviços ou mercadorias, na hipótese de as saídas subsequentes estarem amparadas pela regra de isenção ou não tributação:

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

(...)

III - forem objeto de integração, consumo ou emprego em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;”

Todavia, analisando a documentação anexada ao Auto de Infração pela Fiscal Autuante, verifica-se que a mesma utilizou em sua apuração diversas saídas que jamais poderiam compor a base de cálculo da presente autuação.

A título ilustrativo, nota-se haver operações de remessa para conserto, demonstrações e diversas outras amparadas por regra de suspensão do ICMS, dada a sua natureza temporária, conforme prescreve o artigo 341 do RICMS/BA.

Os respectivos valores, portanto, não poderiam ter sido incluídos pela Fiscal Autuante na base de apuração da presente exigência, uma vez que se trata de exigência de estorno referente à saídas efetivas, e não de natureza temporária tais quais as elencadas pela Fiscalização.

Desta forma, caso se entenda devido o estorno exigido pela Fiscal, mostra-se imprescindível que a mesma refaça o trabalho de apuração fiscal, de modo a que este passe a refletir o teor da acusação fiscal – se é que isto é possível -, com a consequente retificação da presente autuação e da correspondente exigência fiscal.

A Recorrente requer que seja reformada a decisão de 1ª Instância, sendo julgado inteiramente procedente o Recurso Voluntário ora apresentado, a fim de cancelar o Auto de Infração.

VOTO VENCIDO

DO ERRO DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA EXIGÊNCIA FISCAL

Após uma minuciosa avaliação nos Relatórios da Informação Fiscal contida no CD (fl.148), não constatei procedência na reclamação da recorrente, bem como, não anexou ao PAF nenhuma prova neste sentido.

DO DIREITO À MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS DE ICMS: AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS VINCULADOS AO PROCESSO PRODUTIVO

Observei que a manutenção do crédito fiscal ora em discussão estava prevista no art. 104, inciso VI e VII do RICMS/97, para fabricantes de ração e não foi alterado pelo Decreto 12080/2010, como informado na decisão de Piso, só ocorreu alteração no Inciso VI, permanecendo em vigor o Inciso VI, que prevalece até 15/03/2012 quando entrou em vigor o RICMS/2012, e o art. 264, inciso XVIII, alínea “c”, não mais permite a utilização prevista no Inciso VII do Artigo 104.

RICMS/1997

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

(....)

VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97);

Com a publicação do Decreto 13780 de 16 de março de 2012, com os seus efeitos a partir de 17/03/2012, Art.264 , XVIII, letra “a”, a recorrente deixou de ter o direito de não estornar o crédito de ICMS sobre Serviços de Transportes, sendo correto a exigência fiscal aplicada a partir de 16/03/2012.

RICMS/2012 -DECRETO Nº 13.780 DE 16 DE MARÇO DE 2012

(Publicado no Diário Oficial de 17 e 18/03/2012)

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(....)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

(....)

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

Em vista do exposto, concordo que a recorrente tem o direito de não estornar os créditos até 15/03/2012, e fica obrigada a estornar os créditos referentes aos serviços de transportes a partir de 16/03/2012, conforme planilha abaixo:

AUTO DE INFRAÇÃO DEPOIS DA NOVA APURAÇÃO

Dt.Ocor.	Auto de Infração	Direito de Compensar	VI.Final Exigido
jan-11	186.621,16	186.621,16	0,00
fev-11	168.059,51	168.059,51	0,00
mar-11	338.850,53	338.850,53	0,00
abr-11	58.447,46	58.447,46	0,00
mai-11	7.230,29	7.230,29	0,00
jun-11	5.303,12	5.303,12	0,00
jul-11	4.208,04	4.208,04	0,00
ago-11	117.541,66	117.541,66	0,00
set-11	1.324,46	1.324,46	0,00
out-11	2.098,09	2.098,09	0,00

nov-11	2.829,28	2.829,28	0,00
dez-11	2.321,88	2.321,88	0,00
TOTAL/2011	894.835,48	894.835,48	0,00
Dt.Ocor.	Auto de Infração	Direito de Compensar	VL.Final Exigido
jan-12	1.667,35	1.667,35	0,00
fev-12	1.699,17	1.699,17	0,00
mar-12	1.537,83	1.537,83	0,00
mar-12	1.529,41	0,00	1.529,09
abr-12	2.150,10	0,00	2.150,10
mai-12	3.503,81	0,00	3.503,81
jun-12	5.207,20	0,00	5.207,20
jul-12	164,38	0,00	164,38
TOT./2012	17.459,25	4.904,36	12.554,57
TOT. GERAL	912.294,72	899.739,83	12.554,57

Observação: Direito de compensar até o dia 15/03/2012

DA DECADÊNCIA DE PARCELA DA EXIGÊNCIA FISCAL:

Uma vez atendido pelo contribuinte o dever de antecipar o pagamento do ICMS, como neste caso, ainda que o tenha sido feito supostamente a menor, o prazo para o Fisco Estadual examinar o cumprimento da obrigação tributária é de 5 (cinco) anos. Durante este período, o Fisco poderá homologar o recolhimento ou proceder ao lançamento de ofício. Após o decurso do prazo, o direito de o Fisco lançar o tributo sofre a ação do tempo, operando-se a decadência deste direito, nos termos da disposição contida no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional. Veja-se:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

A exigência fiscal refere-se a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2011 a julho de 2012, enquanto, por sua vez, a ciência do presente lançamento de ofício pela Recorrente se deu apenas em 13 de outubro de 2016.

Que o lapso temporal existente entre o período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011, e a ciência (em 13/10/2016) pela ora Recorrente, mostra-se superior a 5 (cinco) anos, estando, desta forma, parcela da exigência fiscal alcançada pela decadência.

Durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia as operações declaradas”.

Conforme já declarado a recorrente não recolhe ICMS porque suas saídas são isentas, não sendo devido nenhum imposto até 16/03/2012, somente após esta data que a recorrente estaria obrigada a estornar os créditos oriundos dos Serviços de Transportes.

Não consta nenhum registro no Auto que a recorrente tenha deixado de registrar as suas Notas Fiscais nos Livros Fiscais, bem como, também não há nenhuma denuncia de fraude e dolo.

Assim, concordo que a recorrente teria direito sobre o período de decadência de 01/01/2011 a 15/10/2011.

Diante de tudo exposto, voto em PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário, e modificar a Decisão da 3ª JJF, de R\$913.120,39 para R\$12.554,57, acrescido da multa de 60%, artigo 42, inciso VII, alínea b da Lei nº 7.014/96, mais os acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere ao reconhecimento da decadência do direito de lançar os valores relativos aos meses de janeiro a outubro de 2011, com base no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cuja Nota 1, tem o seguinte conteúdo.

“Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.”

Como se pode ler acima, na alínea “a” da Nota “1”, nas hipóteses em que houve apuração do imposto, mas não houve o recolhimento, deve ser aplicada a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, a qual prevê a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, o que afasta a decretação de decadência no presente caso.

Diante do exposto, peço vênia ao nobre Relator para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DISCORDANTE (em relação à possibilidade de manutenção do crédito nas aquisições de serviços de transporte).

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

Restringe-se minha divergência ao direito de manutenção do crédito de ICMS nas aquisições de serviços de transporte, objeto do presente lançamento fiscal.

Como pode ser observado nos autos, o estabelecimento autuado é dedicado a atividade industrial de fabricação de rações para consumo animal, produto este isento do recolhimento do ICMS em relação às respectivas saídas, conforme assegurado pelo artigo 20, inciso III, do Regulamento do ICMS/BA, com a redação do Decreto nº 6.284/97.

Se observada a regra geral (artigo 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da Constituição Federal), os créditos de ICMS apurados pelas entradas devem ser estornados, na hipótese de a operação subsequente ser amparada por regra de isenção, salvo disposição em contrário.

O caso da ora recorrente se enquadra exatamente nas regras de exceção, sendo permitida a manutenção do crédito do ICMS em conformidade com o dispositivo vigente (art. 264, inciso XVIII, alínea “c” do RICMS/2012).

A adoção da concepção restritiva, aplicada no presente Auto de Infração, deve ser rechaçada por esse Conselho de Fazenda, pois, dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se pode conceber que os dispêndios com “fretes” não estejam previstos na natureza de “demais insumos”.

Entendo ainda que as alterações promovidas no inciso VI, do artigo 104, do RICMS/97, visaram, tão somente, corrigir a redundância dada pelo texto do referido comando legal, não sendo cabível interpretar que a supressão de elementos que apenas ressaltavam a sua importância (“inclusive os serviços de transportes”), seja capaz de excluir os serviços de transporte do conceito de “demais insumos” previstos e mantidos no nosso ordenamento legal.

Em estrita observância à cadeia de produção industrial, resta pacificado concluir quanto a imprescindibilidade e importância dos serviços de transporte, sendo certo afirmar que estão vinculados diretamente à atividade essencial do estabelecimento e inseridos no conceito “demais insumos” previsto na legislação ora em comento.

Acolho, portanto, as alegações recursais, dando PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269140.3008/16-9, lavrado contra BRF S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$913.120,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Paulo Shinyashiki Filho, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Henrique Silva de Oliveira.

VOTO DISCORDANTE (em relação à possibilidade de manutenção do crédito). – Conselheira: Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

PAULO SHINYASHIKI FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DISCORDANTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS