

PROCESSO - A. I. Nº 269352.3002/16-4
RECORRENTES - BRF S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDOS - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRF S/A.
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0163-01/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/08/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0222-12/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Não poderia a JJF emitir decisão, proferindo condenação em montante inferior ao valor já reconhecido. Extinto o PAF pelo pagamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de ofício **PROVIDO EM PARTE**. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF Nº 0163-01/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269352.3002/16-4, lavrado em 07/06/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$6.848.414,86, relativos a uma única infração, descrita a seguir.

Infração 01 - 01.05.03. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüente ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Período de ocorrência: janeiro, março a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 21/09/2018 (fls. 453 a 467) e decidiu pela Procedência em Parte, em Decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O lançamento de ofício em exame, trata de cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade do lançamento aduzida pelo impugnante na Defesa vestibular e Manifestação posterior.

O impugnante fundamenta as suas alegações, em síntese, nos seguintes termos:

- ausência de clareza em relação aos cálculos do suposto crédito tributário;
- a redução de base de cálculo (operações internas), e crédito presumido (operações interestaduais), são institutos completamente diversos e não se confundem como tenta induzir a Autoridade Fiscal, somente havendo a determinação legal de estorno de crédito na primeira hipótese, descrita na infração do presente Auto de Infração;
- o autuante desconsidera que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo, como é o caso das saídas interestaduais, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias. Seria um contrassenso o próprio Estado conceder o crédito presumido de ICMS, conforme o art. 2º do Decreto nº 7.799/00 e depois determinar que o mesmo fosse estornado;
- a Fiscalização partiu de uma base de cálculo equivocada para a apuração do estorno realizado, ao desconsiderar as saídas interestaduais, que não possuem redução de base de cálculo, que é a tipificação da infração supostamente imputada a empresa no presente Auto de Infração;
- esse equívoco somente reforça a nulidade da autuação por vício material, na composição do montante exigido, por não preencher os requisitos mínimos previstos na legislação para assegurar a liquidez, certeza

e legitimidade dos valores exigidos e, por consequência, propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, consoante o art. 5º, LV da CF e art. 18, IV do Decreto nº 7.629/99;

- a vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, conforme prevista no art. 310, I, "b" do RICMS/12, diz respeito apenas e tão somente a operações que foram tributadas com redução de base de cálculo, o que não é o caso das saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, portanto, o cálculo do estorno de créditos realizado pelo autuante, por também não considerar as saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, é manifestamente equivocado, pois exige o estorno de crédito sem previsão legal;*
- o autuante não considerou as devoluções no cálculo do estorno do crédito fiscal de ICMS.*
- a Fiscalização adotou critério diverso para apuração do valor do estorno, com a multiplicação do montante do ICMS devido na entrada das mercadorias (12%), pelo percentual de estorno (2%), relativo à limitação de 10%, prevista para redução da base de cálculo do imposto (Decreto nº 7.799/2000), porém, sem considerar a média ponderada das mercadorias que efetivamente deram saída com aplicação do benefício fiscal, bem como sem considerar as mercadorias que foram devolvidas, e que por consequência, não poderiam ser objeto de estorno do crédito;*
- a divergência do cálculo reside no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do Simples Nacional no cálculo do estorno, previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12%, deveriam ter estornado o percentual de 2% –, cálculo na entrada das mercadorias;*
- a Fiscalização desconsiderou que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo, ou mesmo as devoluções de mercadorias, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias.*

Passo ao exame das alegações defensivas.

De início, não acolho a nulidade arguida, por ausência de clareza em relação aos cálculos do suposto crédito tributário. Na realidade, os elementos elaborados pela Fiscalização - relatórios, planilhas e demonstrativos - acostados aos autos e entregues ao autuado, inclusive mediante CD, apresentam detalhamento sobre o trabalho fiscal, identificando os dados e valores referentes aos estornos exigidos. Ademais, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização, foi baseado nos registros constantes da escrita fiscal da empresa, portanto, os dados e documentos fiscais arrolados no levantamento, são do seu pleno conhecimento. A materialidade do acerto ou não da metodologia adotada pela Fiscalização, no presente caso, foi plenamente possível de ajustes e correções, mediante diligências, conforme será visto na apreciação do mérito.

Apesar de assistir razão ao impugnante quando diz que a redução de base de cálculo (operações internas), e crédito presumido (operações interestaduais), são institutos completamente diversos e não se confundem, somente havendo a determinação legal de estorno de crédito na primeira hipótese descrita no presente Auto de Infração, considero que restou ultrapassada a nulidade atinente à descrição equivocada por parte da Fiscalização, de se tratar a autuação apenas de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequente ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, haja vista que o autuado compreendeu plenamente do que se tratava a acusação fiscal, inclusive elidindo substancialmente o valor do ICMS exigido, conforme será visto na apreciação do mérito da autuação.

Também não acolho a alegação de nulidade por ter o autuante partido de uma base de cálculo equivocada para a apuração do estorno realizado, ao desconsiderar as saídas interestaduais, que não possuem redução de base de cálculo, que é a tipificação da infração supostamente imputada no presente Auto de Infração. Sustenta o impugnante que esse equívoco somente reforça a nulidade da autuação por vício material na composição do montante exigido, por não preencher os requisitos mínimos previstos na legislação para assegurar a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos, e por consequência, propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Na realidade, conforme já consignado linhas acima, essa questão foi ultrapassada materialmente com a realização de diligências, tendo o autuado exercido o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, o que resultou na redução do valor do ICMS exigido, assegurando a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos.

Quanto à alegação defensiva de que a vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, conforme previsto no art. 310, I, "b" do RICMS/12, diz respeito a operações que foram tributadas com redução de base de cálculo, o que não é o caso das saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, apesar de assistir razão ao impugnante, haja vista que, de fato, inexistia na legislação do ICMS qualquer norma que exija o estorno em tais operações de saídas, conforme exigido na autuação, certamente que não se trata de matéria

capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em questão, haja vista que plenamente passível de correções e ajustes.

No que concerne à alegação defensiva de que o autuante não considerou as devoluções no cálculo do estorno do crédito fiscal de ICMS, certamente que não se trata de aspecto que possa invalidar o lançamento, sendo certo que, o equívoco incorrido no levantamento é possível de correção e ajustes, conforme, inclusive, foi feito mediante a realização de diligência neste sentido.

Do mesmo modo, não acolho a alegação defensiva de nulidade em face de a divergência do cálculo residir no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do Simples Nacional, no cálculo do estorno previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12%, deveriam ter estornado o percentual de 2% - cálculo na entrada das mercadorias –, haja vista que se trata de aspecto que foi ultrapassado com a realização de diligência, cujo resultado foi acatado pelo impugnante, inclusive com o pagamento do valor do débito apurado e reconhecido.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

No que concerne ao pedido formulado pelo impugnante de realização de diligência e/ou perícia, nos termos do art. 131, inciso V, alínea “b” do RPAF, certamente que a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, especialmente a última cumprida por um dos autuantes, resultou no refazimento dos cálculos e, consequentemente, na redução do valor do ICMS efetivamente devido, inclusive reconhecido e recolhido pelo autuado, afastando, desse modo, a necessidade de realização de novas diligências.

No mérito, o exame das alegações defensivas, das contestações e demonstrativos elaborados pelos autuantes, permitiu aos membros desta Junta de Julgamento Fiscal constatarem a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, o que implicou na conversão do feito em nova diligência à IFEP COMÉRCIO.

Na referida diligência, solicitou-se que fosse efetuado o cálculo mensal da proporcionalidade, segregando as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o valor das saídas com aplicação da redução para carga tributária de 7%, excluído o valor de eventuais devoluções, e o valor total das saídas com margarina, incluídas as saídas com alíquota de 7%, destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, e excluído o valor de eventuais devoluções.

Também foi solicitado que fossem segregadas as demais saídas, excluindo as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o valor das saídas ocorridas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, com carga tributária de 10%, diminuindo do valor encontrado o valor de devoluções interestaduais, e o total das demais saídas, excluindo o valor das saídas de margarina e das devoluções interestaduais.

Por fim, solicitou-se a elaboração de demonstrativos relativos ao estorno de crédito fiscal, mensalmente, com aplicação da proporcionalidade encontrada na forma da solicitação da diligência acima referida.

O Auditor Fiscal autuante que cumpriu a diligência, esclareceu que refez os cálculos aplicando as proporcionalidades estabelecidas, o que resultou na redução dos valores mensais exigidos, conforme demonstrativos que apresenta para cada exercício objeto da autuação, passando o valor histórico do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração de R\$6.848.414,86, para R\$1.067.761,53.

Relevante consignar, que o impugnante cientificado do resultado da diligência se manifestou, consignando que a conclusão do diligenciador foi a de reduzir os valores exigidos na autuação, mantendo o valor principal histórico de R\$1.067.761,53, não se opondo ao cálculo apresentado. Contudo, esclareceu que já efetuou o pagamento do valor de R\$1.871.300,15, referente ao débito mantido, razão pela qual, na parte remanescente da autuação, requer a extinção do crédito tributário.

Diante disso, considerando que a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida por um dos autuantes, apurou o valor do ICMS efetivamente devido pelo autuado, a infração é parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.”

A 1ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua Decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 473 a 476, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Relata que, como mencionado, o Auto de Infração tem como objeto a cobrança de ICMS em razão de aproveitamento integral dos créditos do imposto pela Recorrente, que não teria realizado o estorno proporcional quando a respectiva saída da mercadoria foi beneficiada com redução da

base de cálculo. Informa, ainda, que se manifestou favorável aos ajustes no cálculo do ICMS devido realizados pela IFEP Comércio na diligência solicitada pela 1ª Junta de Julgamento, tendo, inclusive, já realizado o pagamento do valor do ICMS mantido. Neste sentido, destaca que o presente Recurso Voluntário não tem como objeto discutir o mérito da exigência contida no presente Auto de Infração. O que se pretende é que seja reconhecida a extinção dos valores mantidos, em razão do pagamento expressamente reconhecido e homologado pela própria autoridade julgadora.

Relata que, no curso do procedimento administrativo e com a superveniência da Lei Estadual nº 13.803/17, celebrou transação com o fisco estadual para o pagamento dos valores autuados em razão do estorno a menor dos créditos presumidos de ICMS, com benefício de redução da multa e juros incidentes sobre o valor devido. Informa que, na oportunidade, foi apurado um valor histórico de R\$1.410.049,18, sendo que o valor total do pagamento com a redução da multa aplicada, bem como dos juros) foi de R\$1.871.300,15. Ressalta que o valor histórico da exigência, mantido no Auto de Infração, após as diligências realizadas pela IFEP Comércio, corresponde a R\$1.067.761,53, ou seja, é inferior ao valor histórico sobre o qual a Recorrente realizou o pagamento.

Afirma que, em que pese o referido pagamento tenha sido reconhecido e, inclusive, homologado, pela r. decisão da 1ª Junta de Julgamento, não foi reconhecida a extinção integral dos créditos de ICMS objeto do presente Auto de Infração. Ao contrário, de forma contraditória o dispositivo da r. decisão determinou a intimação da Recorrente para o pagamento do valor mantido na autuação fiscal.

Argumenta que, sendo o pagamento hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, I, CTN), demonstrada a existência, inclusive, de recolhimento a maior em relação aos valores mantidos no Auto de Infração, não é razoável que a Recorrente seja intimada para um novo pagamento. Destaca, mais uma vez, que o valor histórico apurado pela Recorrente para o pagamento dos valores transacionados com o Fisco Estadual com fundamento na Lei nº 13.803/17, importou, na verdade, em um recolhimento a maior do tributo devido, como já informado àquela Junta de Julgamento em 14/05/18.

Por estas razões, a r. decisão merece reforma para que seja reconhecida a quitação integral e, consequentemente, a extinção dos créditos de ICMS mantidos no Auto de Infração, após a realização da diligência pela IFEP Comércio, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

Ante o exposto, requer dignem-se V.Sas. a conhecer e prover o presente Recurso Voluntário para reconhecer a extinção dos créditos de ICMS mantidos no Auto de Infração em razão do pagamento realizado pela Recorrente.

Termos em que, pede deferimento.

VOTO

Não foram suscitadas questões preliminares, em face do que adentro diretamente ao mérito recursal nos termos em que segue.

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão Nº 0163-01/18) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$6.848.414,86 para o montante de R\$1.067.761,53, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequente ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. ...”*.

O Sujeito Passivo alega ter efetuado o estorno de crédito. Afirma, dentre outras coisas, que a

fiscalização errou na apuração da base de cálculo, pois incluiu, indevidamente, as operações destinadas a microempresas e empresa de pequeno porte, hipóteses em que a carga tributária de 7% não decorre do benefício fiscal previsto no Dec. 7799/00, mas da própria legislação, não havendo previsão de estorno de crédito nessas operações.

A 1ª JJF baixou o feito em diligência com vistas a que fosse apurada a proporcionalidade entre as operações contempladas com o benefício do Decreto 7799/00 e as demais operações, solicitando que fosse adotado tal parâmetro para efeito de apuração dos estornos devidos.

Um dos autuantes cumpriu a diligência solicitada, tendo refeito o demonstrativo de débito e reduzido o valor lançado em consonância com os índices de proporcionalidade apurados, em cada um dos exercícios. O valor do débito foi reduzido para R\$36.744,70, em 2012, R\$1.002.720,92, em 2013, e R\$28.295,91, em 2014 (vide folhas 409/410). O detalhamento se encontra gravado no CD à folha 401.

A despeito de o Autuante ter refeito o demonstrativo de débito e reduzido o valor lançado para R\$1.067.761,53 (fl. 409/411), noto que o Sujeito Passivo já havia reconhecido parte do valor lançado, desde 22/12/2017, oportunidade em que, aproveitamento dos benefícios instituídos pela Lei 13.803/17, recolheu a importância de R\$1.410.049,20 aos cofres do Estado da Bahia, conforme comprovante à folha 418 do processo e demonstrativo à folha 420.

Ora, tendo reconhecido e pago parte do valor lançado, é forçoso reconhecer que incide os efeitos jurídicos previstos no art. 122, inciso I, c/c o parágrafo único do RPAF/99, consistente na extinção parcial do crédito tributário e na consequente vedação ao julgamento administrativo, relativamente à matéria reconhecida, conforme abaixo.

“Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:

I - com a extinção do crédito tributário exigido;

...

Parágrafo único. Em caso de pagamento ou parcelamento do valor lançado, o julgamento não deverá prosseguir na esfera administrativa e o processo deverá ser retornado à unidade de origem para homologação e consequente arquivamento dos autos.”

Assim, entendo que não poderia a JJF proferir decisão proferindo condenação em montante inferior ao valor já reconhecido, em face do que reformo o julgado para restabelecer, parcialmente o valor da condenação, no montante de R\$1.410.049,20, a título da principal.

Dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício.

Quanto ao recurso voluntário, o Sujeito Passivo não se insurge em relação à decisão recorrida, pois sequer contestou o resultado da diligência realizada pelo Autuante. Informa, inclusive, que já quitou o valor constante da condenação de primeira instância. Requer, apenas, a extinção do crédito tributário em face do pagamento realizado, conforme consta em sua peça recursal, à folha 474, em trecho abaixo reproduzido.

“Neste sentido, o presente Recurso Voluntário não tem como objeto discutir o mérito da exigência contida no presente Auto de Infração. O que se pretende é que seja reconhecida a extinção dos valores mantidos, em razão do pagamento expressamente reconhecido e homologado pela própria autoridade julgadora.”

Irresignou-se em relação à resolução contida no Acórdão Recorrido, pois entende que não deveria ser intimado para pagamento do valor citado, uma vez que o crédito tributário já se encontrava extinto, conforme alega às folhas 475/476, em trecho abaixo destacado.

Em que pese o referido pagamento tenha sido reconhecido e, inclusive, homologado, pela r. decisão da 1ª Junta de Julgamento, não foi reconhecida a extinção integral dos créditos de ICMS obieto do presente Auto de Infração. Ao contrário, de forma contraditória o dispositivo da r. decisão determinou a intimação da Recorrente para o pagamento do valor mantido na autuação fiscal:

...

Ora, sendo o pagamento hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, I, CTN), demonstrada a existência, inclusive, de recolhimento a maior em relação aos valores mantidos no Auto de Infração, não é razoável que a Recorrente seja intimada para um novo pagamento.

A despeito da comprovada quitação do débito tributário, nada há de irregular na intimação feita para o pagamento, pois faz-se necessária a publicação da condenação do Sujeito Passivo, uma vez que a resolução contida na decisão de piso constitui-se no título jurídico hábil a certificar o crédito estatal frente ao Contribuinte, conferindo a justa causa ao pagamento efetivado.

Olvidou-se a Recorrente de que a decisão recorrida, ao mesmo tempo em que ordenou a intimação do Sujeito Passivo, mandou que fosse homologado o pagamento efetuado, conforme folha 467, abaixo reproduzido.

“ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269352.3002/16-4, lavrado contra BRF S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.067.761,53, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado (grifo acrescido).”

Nesse sentido, entendo que não merece reparo a decisão recorrida neste ponto.

Naquilo que se refere à extinção do presente processo, entendo que merece acolhida a solicitação recursal, pois resta comprovado o pagamento do valor contido na condenação, o que deve resultar na extinção do processo.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL a ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e declarar **EXTINTO** o Auto de Infração nº **269352.3002/16-4**, lavrado contra **BRF S.A.**, no valor de **R\$1.410.049,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser cientificado o recorrente desta decisão, encaminhar os autos à repartição de origem e, posteriormente ao setor competente para devida homologação do pagamento efetuado pelo recorrente e arquivamento do PAF.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS