

PROCESSO - A. I. N° 222076.0027/18-6
RECORRENTE - JBS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6^a JJF n° 0046-06/18
ORIGEM - IFMT NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/09/2020

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0190-12/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TOTAL. RECOLHIMENTO A MENOR. CORTES DE GADO BOVINO. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO FACE SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. É indubitável que o lançamento está revestido de toda legalidade, visto que se o estado de origem faz parte do Convênio ICMS 89/05, que coloca a carga tributária nas saídas interestaduais em 7%, e fica evidente que o estado de destino não é obrigado a suportar o crédito maior, de 12%, conforme destacado na nota fiscal, para efeitos de cálculo do imposto devido por antecipação tributária. Negada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente, de Recurso Voluntário (fls.118/39) de Auto de Infração lavrado em 03/05/2018, pelo recolhimento a menos de imposto devido por antecipação total, no valor histórico de R\$25.073,41, mais multa de 60%, com data de ocorrência 03/5/2018, em face de operações com cortes resfriados de gado bovino, haja vista o contribuinte ter usado o crédito de 12% do imposto na aquisição, quando, pelo Convênio ICMS 89/2005, deveria ser de 7%, , conforme descrição no auto de infração abaixo transcrita:

Recolhimento de antecipação tributária a menor, de produtos resultantes do corte de gado bovino, em virtude do descumprimento do que preceitua o Convênio ICMS nº 89/2005, com base em entendimento da DITRI. Aproveitamento de crédito recolhido através do DAE nº 1802551905. NF-e nº 84317, de 30/04/2018 – Chave de Acesso nº 1518 0402 9162 6501 3733 5500 1000 0843 1719 1029 3215.

Infração 01 – 54.05.10: Falta de recolhimento do ICMS ref. à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Contribuinte usou crédito de 12% quando deveria utilizar de 7%.

Enquadramento: arts. 8º, § 3º e § 4º, I, 23, § 6º, 32 e 40, todos da Lei nº 7014/96, c/c o art. 332, III, “a” e “d” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, e proposição da multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei atrás mencionada.

A impugnação foi apresentada às fls. 17/24 e a informação fiscal às fls. 15/33, tendo a JJF julgado o lançamento Procedente, conforme voto condutor abaixo:

VOTO

Cumpre deliberar, de começo, os aspectos formais e preliminares do processo. A primeira nulidade levantada, refere-se à particularidade da acusação fiscal ter sido montada em disposição legal genérica e abstrata.

Na verdade, todos os dispositivos de lei são abstratos, porque se referem a uma hipótese prevista em norma abstrata (a redundância é proposital), e como tal só podem se tornar concretos quando encontram aplicação a determinados fatos analisados pelo operador do direito.

De outra sorte, a exigência sob análise não está vincada em disposições genéricas. Pelo suposto recolhimento a menor da antecipação total, o enquadramento foi efetuado no art. 8º, §§ 3º e 4º, (que tratam da responsabilidade passiva pela antecipação tributária), art. 23, § 6º (que aborda a base imponível nestes casos), 32 (acerca do recolhimento) e 40 (a propósito da infração cometida), todos da Lei nº 7014/96, além do Convênio ICMS 89/2005, que determina a redução da base de cálculo em operações interestaduais para as mercadorias ali especificadas.

Portanto, está a irregularidade perfeitamente caracterizada e esquadrinhada em texto normativo potencialmente aplicável ao caso concreto, não se configurando aqui cerceamento ao direito de defesa. Afastase esta arguição preliminar.

A segunda nulidade explora a circunstância do autuante não ter competência legal para exigir que contribuinte sediado em outro ente político se submeta à legislação tributária baiana.

A despeito de não ser incomum que sujeitos passivos situados em outros Estados tenham que obedecer a regra editada pela Bahia, como é o caso das operações interestaduais sujeitas à substituição tributária em que o remetente está situado em outro Estado, não é esta a situação aqui posta em discussão.

Na verdade, a autuação não recaiu sobre o fornecedor paraense, mas sobre o destinatário localizado no município baiano de Simões Filho, de modo que contra este é que está sendo feita a cobrança. Descabida, por conseguinte, a segunda preliminar. Deste modo, o lançamento de ofício obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade. A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória é advogado com poderes para funcionar no processo, conforme se atesta através do documento de fl. 73 (frente e verso). Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

No mérito, a questão demanda análise perfunctoria no tocante aos sujeitos envolvidos na operação. Trata-se de transferência de cortes resfriados bovinos, saindo de industrial sediado no Pará (conforme consulta pública no sítio da Receita Federal), para estabelecimento atacadista da mesma empresa (conforme consulta pública no sítio da SEFAZ da Bahia).

Neste sentido, a autuação fez o estorno parcial do crédito fiscal, considerando que existe previsão no Convênio ICMS 89/2005, de se reduzir a base imponível, de modo a traduzir carga tributária equivalente a 7% do valor da operação. A matéria amolda-se perfeitamente a pronunciamentos da DITRI, em sede de consulta efetuada por sujeitos passivos, a exemplo dos proferidos nos processos nºs 053790/2012-0, parecer nº 7374/2012, e 058551/2012-7, parecer nº 7814/2012. Acerca deste último, vale reproduzir o seguinte:

“Cabe observar, contudo, que, como se trata de matéria de convênio, mas não tendo o estado remetente a ele aderido, uma vez que não aplicou o benefício da redução da base de cálculo quando das vendas para o Estado da Bahia e, por consequência, a carga tributária resultante da aplicação da alíquota de 12% foi maior do que a fixada no Convênio 89/05, para efeito de apropriação do crédito fiscal, a Consulente deverá considerar como limite o percentual equivalente à carga tributária de 7%, conforme expressa o referido diploma legal” (negritos da transcrição).

Pelo exposto, voto pelo afastamento das preliminares suscitadas, e no mérito, julgo o Auto de Infração **PROCEDENTE**.

Com a Procedência do lançamento, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário nos seguintes termos:

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente recurso às fls. 118/39, com os seguintes argumentos, adiante expostos em resumo.

Que em sede de Defesa, a ora Recorrente demonstrou, além de outros pormenores, que o Estado do Pará, sujeito ativo da relação jurídico-tributária entabulada pelo ICMS, por quanto território no qual está localizado o remetente da mercadoria – local em que ocorre o fato gerador do ICMS – NÃO INTERNALIZOU EM SUA LEGISLAÇÃO A BENESSE FISCAL DE QUE TRATA O CONVÊNIO 89/2005.

Logo, a saída interestadual que se dá naquele Estado do Pará ocorre à alíquota de 12%, percentual que deve ser respeitado, sob pena de a Recorrente vir a ser autuada por aquele Ente que, efetivamente, é o sujeito passivo da operação.

Importantíssimo asseverar que, conforme será melhor abordado a seguir, a Recorrente conta com decisão judicial proferida pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, que lhe resguarda o crédito integral nas operações em tela, afastando eventuais autuações como a presente.

Entretanto, conforme será amplamente demonstrado e comprovado adiante, o Auto de Infração não merece prosperar, sobretudo em razão, repita-se, de a ora Recorrente dispor de decisão judicial que lhe resguarda o direito de tributar as operações em questão tal como o fez.

Ocorre, contudo, que a capitulação que fundamentou a suposta infração é absolutamente genérica e inexata, motivo pelo qual o Auto de Infração deve ser declarado nulo.

De fato, o artigo 39 do Decreto nº 7.629/1999 estabelece os requisitos mínimos de validade do Auto de Infração, em especial o inciso V. Confira-se:

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(...)

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

- a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;*
- b) tidos como infringidos;*
- c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;”*

Quanto às nulidades, consideram-se nulos os atos que resultem em prejuízo ao direito de defesa ou sem elementos suficientes para identificar a infração fiscal:

“Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

III - as decisões não fundamentadas;

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

No caso concreto, como acima demonstrado, a autuação fiscal não deve prosperar, pois (i) os dispositivos legais que fundamentam a autuação são completamente genéricos e (ii) há insegurança na determinação específica da infração.

O Auto de Infração impugnado traz como fundamentação legal diversos dispositivos legais. Porém, não há uma discriminação exata da suposta conduta infratora por parte da autuada. Destarte, como pode a Recorrente 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, torna-se inviável o exercício do direito de defesa.

A capitulação genérica da fundamentação do Auto de Infração incorre em cerceamento de defesa rechaçado pela Magna Carta, que eleva à condição de direitos e garantias fundamentais a ampla defesa e o contraditório.

Sem a correta e detalhada capitulação da infração não há como defender-se, como contraditar o que não conhece, implicando em vício insanável, mesmo com toda a informalidade do processo administrativo, pois a garantia à ampla defesa é de índole constitucional e o citado art. 5º, LV, diz que o processo administrativo deve também assegurar a defesa ampla. Tudo isto gera o cerceamento do direito de defesa da Recorrente, por não permitir, de forma individual e precisa, a devida compreensão dos fatos que motivaram o lançamento realizado.

De fato, a hipótese de incidência se trata de um fato hipotético. Entretanto, para que um fato seja imponível, este deve se subsumir perfeitamente na lei, nascendo assim a obrigação tributária. Ou seja, não é possível realizar um lançamento de forma genérica, sem enquadrar de forma individual (aspecto pessoal) em quais incisos e artigos de Lei decorre a infração.

Por todo o exposto, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, com fundamento no artigo 18, inciso II e IV, “a” e artigo 39, V, ambos do Decreto nº 7.629/1999.

A despeito da patente ausência de fundamentação na suposta infração cometida pela Recorrente, a partir das parcias informações constantes no Auto de Infração, supõe-se que a acusação fiscal seria de recolhimento a menor o ICMS Antecipação, pois, nos termos do Convênio ICMS nº 89/2005, a transferência interestadual deveria ter sido realizada sob a alíquota de 7% e, assim, utilizando o MVA de 41,77%, ao passo que, no caso concreto, foi utilizada a alíquota de 12% e, por conseguinte, MVA de 34,15%.

Em se confirmando essa hipótese, o Auto de Infração é nulo de pleno direito em razão da total

incompetência do estado da Bahia em fiscalizar operações ocorridas perante outro Ente da Federação.

De fato, para glosa do crédito de ICMS registrado pela Recorrente, o Sr. Agente Fiscal autuante se ateve à análise de dados de operações interestaduais ocorridas perante estabelecimento emitente das mercadorias transferidas ao estabelecimento autuado. Evidentemente, tais estabelecimentos emitentes não estão localizados no Estado da Bahia.

De fato, compete ao Estado da Bahia fiscalizar se correta (ou não) a apuração do ICMS nas operações realizadas em seu território ou, ao menos, aqui iniciadas. Quanto às operações iniciadas em outros Estados, ou seja, fora de sua jurisdição, sua competência é, apenas e tão somente, verificar se em face das Notas Fiscais de entrada no estabelecimento emitente existem acusações que infirmam sua idoneidade e, por consequência, prejudicam (ou possam prejudicar) seus efeitos jurídico-tributários.

Tal entendimento se fundamenta no disposto do art. 23 da LC nº 87/96, *in verbis*:

“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”

Portanto, não tem o Estado da Bahia legitimidade para tratar do ICMS exigido pelo Estado do Pará nas operações interestaduais à alíquota de 12%, relativamente às operações de entrada ocorridas junto aos estabelecimentos emitentes (não localizados no Estado da Bahia). Tendo o Estado do Pará imposto à alíquota de 12% às operações interestaduais com os produtos comercializados pela Recorrente, extrapola a competência das d. Autoridades Fiscais baianas questionar tal opção legislativa.

Impõe-se, assim, o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração impugnado, tendo em vista a incompetência absoluta do Estado da Bahia para fiscalizar e autuar operações não sujeitas a sua jurisdição.

Ainda que superadas as preliminares acima, quanto ao suposto mérito da autuação, estando correto o palpite da Recorrente quanto ao mérito da autuação, não merece melhor sorte o raciocínio fazendário, no sentido de que a Recorrente *“usou crédito de 12% quando deveria utilizar de 7%”* em razão do Convênio ICMS nº 89/2005.

Isto porque, no caso concreto, não se aplicam as disposições constantes do referido convênio, pois o Estado do Pará não internalizou tais normas em sua legislação.

De fato, no caso concreto, a Recorrente adquiriu produtos resultantes do corte de gado bovino de seu estabelecimento filial localizado em Redenção/PA, conforme comprovado pelo DANFE nº 84317 (Doc. 02), os quais foram tributados pelo Estado do Pará com a alíquota de 12% (doze por cento), conforme expressamente consignado no referido documento fiscal.

E, nos termos do art. 12-A da Lei Estadual nº 7.014/1996, para o cálculo do ICMS Antecipação, deve-se aplicar a alíquota interna do produto, deduzindo o valor do imposto já cobrado na origem:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

O DANFE para remessa das mercadorias foi emitido em 30/04/2018, sendo o pagamento do ICMS Antecipação realizado no mesmo dia, conforme se observa do DAE e respectivo comprovante de pagamento (Doc. 03).

Além da tempestividade e regularidade do referido pagamento, importante destacar que, para cálculo do valor do ICMS devido de forma antecipada, a Recorrente se utilizou da MVA de 34,15%, nos termos do item 11.32, Anexo 01 do RICMS-BA (Redação do Anexo 1 dada pelo Decreto nº 18.085, de 22/12/2017, efeitos a partir de 01/02/2018). Confira-se, nesse sentido, o referido dispositivo legal:

ITEM	CEST	NCM/SH	Descrição	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
11.32	17.084.00	0201 0202 0204 0206	Carne de gado bovino, ovinos e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	Não tem	Não tem	46,34% (Aliq. 4%) 41,77% (Aliq. 7%) 34,15% (Aliq. 12%)	25%

Importante notar que o percentual do MVA corresponde à alíquota de ICMS aplicada na operação, qual estava transportando produtos resultantes do abate, os quais estavam resfriados. No caso concreto, aplica-se alíquota interestadual de 12%, motivo pelo qual o percentual para fins de cálculo de MVA correspondente é de 34,15%.

Para facilitar a visualização do ICMS Antecipação recolhido pela Recorrente, segue o cálculo esmiuçado produto a produto:

Cálculo ICMS Antecipação							
Produto	Valor	MVA	Valor total	Aliq. ICMS	Valor ICMS	Crédito NF (Valor original X 12%)	ICMS Antecipação
Coxão Duro	R\$ 33.708,54	34,15%	R\$ 45.220,01	18%	R\$ 8.139,60	R\$ 4.045,02	R\$ 4.094,58
Patinho	R\$ 25.293,99	34,15%	R\$ 33.931,89	18%	R\$ 6.107,74	R\$ 3.035,28	R\$ 3.072,46
Coxão Mole	R\$ 185.122,08	34,15%	R\$ 248.341,27	18%	R\$ 44.701,43	R\$ 22.214,65	R\$ 22.486,78
Fralda Bovina	R\$ 3.285,80	34,15%	R\$ 4.407,90	18%	R\$ 793,42	R\$ 394,30	R\$ 399,13
Maminha	R\$ 6.884,98	34,15%	R\$ 9.236,20	18%	R\$ 1.662,52	R\$ 826,20	R\$ 836,32
Picanha	R\$ 99.262,47	34,15%	R\$ 133.160,60	18%	R\$ 23.968,91	R\$ 11.911,50	R\$ 12.057,41
Coração	R\$ 11.991,75	34,15%	R\$ 16.086,93	18%	R\$ 2.895,65	R\$ 1.439,01	R\$ 1.456,64
Cupim	R\$ 8.910,37	34,15%	R\$ 11.953,26	18%	R\$ 2.151,59	R\$ 1.069,24	R\$ 1.082,34
Fila de Costela	R\$ 9.728,73	34,15%	R\$ 13.051,09	18%	R\$ 2.349,20	R\$ 1.167,45	R\$ 1.181,75
Contra file	R\$ 9.329,53	34,15%	R\$ 12.515,56	18%	R\$ 2.252,80	R\$ 1.119,54	R\$ 1.133,26
	R\$ 393.518,24		R\$ 527.904,72		R\$ 95.022,85	R\$ 47.222,19	R\$ 47.800,66

Percebe-se, assim, que a Recorrente utilizou o crédito destacado no respectivo documento fiscal, no percentual de 12% do valor dos produtos, que totalizou o montante de R\$ 47.222,19, motivo pelo qual recolheu o ICMS Antecipação no montante de R\$ 47.800,66 (Doc. 03).

No entanto, ao fiscalizar a operação em concreto, e sem sequer justificar os motivos que fundamentam seu entendimento, a d. Autoridade Fiscal autuante afirmou que a Recorrente somente poderia se creditar do percentual de 7%, (e não dos 12%) conforme destacado na Nota Fiscal, por suposto *“descumprimento do que preceitua o Convênio ICMS nº 89/2005”*.

Dessa forma, ao utilizar a alíquota de 7% em tais operações, além de reduzir o ICMS destacado no documento fiscal, a d. Autoridade Fiscal também considerou a MVA de 41,77%, prevista para operações interestaduais tributadas sob a alíquota de 7%, majorando por conseguinte a base de cálculo dos produtos, conforme sintetizado abaixo:

Cálculo SEFAZ							
Valor	Valor	MVA	Valor total	Aliq. ICMS	Valor ICMS	Crédito NF (Valor original X 7%)	ICMS Antecipação
Coxão Duro	R\$ 33.708,54	41,77%	R\$ 47.788,60	18%	R\$ 8.601,95	R\$ 2.359,60	R\$ 6.242,35
Patinho	R\$ 25.293,99	41,77%	R\$ 35.859,29	18%	R\$ 6.454,67	R\$ 1.770,58	R\$ 4.684,09
Coxão Mole	R\$ 185.122,08	41,77%	R\$ 262.447,57	18%	R\$ 47.240,56	R\$ 12.958,55	R\$ 34.282,02
Fralda Bovina	R\$ 3.285,80	41,77%	R\$ 4.658,28	18%	R\$ 838,49	R\$ 230,01	R\$ 608,48
Maminha	R\$ 6.884,98	41,77%	R\$ 9.760,84	18%	R\$ 1.756,95	R\$ 481,95	R\$ 1.275,00
Picanha	R\$ 99.262,47	41,77%	R\$ 140.724,40	18%	R\$ 25.330,39	R\$ 6.948,37	R\$ 18.382,02
Coração	R\$ 11.991,75	41,77%	R\$ 17.000,70	18%	R\$ 3.060,13	R\$ 839,42	R\$ 2.220,70
Cupim	R\$ 8.910,37	41,77%	R\$ 12.632,23	18%	R\$ 2.273,80	R\$ 623,73	R\$ 1.650,08
Fila de Costela	R\$ 9.728,73	41,77%	R\$ 13.792,42	18%	R\$ 2.482,64	R\$ 681,01	R\$ 1.801,62
Contra file	R\$ 9.329,53	41,77%	R\$ 13.226,47	18%	R\$ 2.380,77	R\$ 653,07	R\$ 1.727,70
	R\$ 393.518,24		R\$ 557.890,81		R\$ 100.420,35	R\$ 27.546,28	R\$ 72.874,07

Percebe-se, assim, que, no equivocado entendimento fiscal, o ICMS devido seria de R\$ 100.420,35 e a Recorrente somente poderia se utilizar de R\$ 27.546,28 de créditos de ICMS em tais operações, motivo pelo qual o ICMS Antecipação importaria em R\$ 72.874,07.

Por este motivo, considerando que já havia sido recolhido o ICMS Antecipação no valor de 47.800,66, haveria um saldo de R\$ 25.073,41, que está sendo exigido através do Auto de Infração ora impugnado:

Auto de Infração							
BC	BC	Aliq.	ICMS	Crédito Fiscal	Imposto a Pagar	Multa	Valor
R\$ 557.867,00	R\$ 557.867,00	18%	R\$ 100.416,06	R\$ 75.342,65	R\$ 25.073,41	60%	R\$ 15.044,05
				R\$ 47.800,66	ICMS Antecipado recolhido (I15)		
				R\$ 27.546,28	Crédito NF Reconhecido (H28)		

Ocorre, contudo, que o entendimento fazendário – acaso confirmando-se as suspeitas da Recorrente, em razão da ausência de informações mínimas no Auto de Infração – está completamente equivocado, pois o Estado do Pará optou por não internalizar e regulamentar o Convênio ICMS 89/2005, sendo, portanto, inaplicáveis suas disposições aos Contribuintes localizados em tal Estado.

Nesse sentido, há vários julgados no sentido de que os Convênios CONFAZ possuem natureza autorizativa e dependem do quanto previsto na legislação interna estadual:

TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. OPERAÇÃO DE SAÍDAS INTERESTADUAIS DE CARNES. CONVÊNIO 89/05 DO CONFAZ. INCAPACIDADE IMPOSITIVA, SOMENTE AUTORIZATIVA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE. INCORRÊNCIA. APELO CONHECIDO E PROVIDO. SENTENÇA MODIFICADA. – A natureza autorizativa dos convênio consiste apenas na permissão titularizada pelos Estados de manterem o seu exato teor ou de restringirem os benefícios autorizados, no exercício das respectivas competências tributárias, não sendo obrigatória a sua implicação”
(TJ-PR – AC 4028602 PR 0402860-2, Relator: Paulo Habith, Data de julgamento: 09/10/2007. 3ª Câmara Civil, Data de Publicação: DJ 7488).

OPERAÇÕES COM PRODUTOS INTEGRANTES DA CESTA BÁSICA. MANUTENÇÃO INTEGRAL DE CRÉDITO PARA AS OPERAÇÕES BENEFICIAIS CPMA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PREVISÃO EM CONVÊNIO DO CONFAZ. NATUREZA AUTORIZATIVA E NÃO VINCULANTE. IMPRESCINDIBILIDADE DE LEI ESTADUAL. – Conforme entendimento firmado em sede de repercussão geral, RE 635688, os convênios celebrados no âmbito do CONFAZ têm natureza meramente autorizativa, não impositiva.

(TJ – RS – AC: 70068420058, Relator: Marilene Bonzanini, data de Julgamento: 19/05/2016, 22ª Câmara Cível, data de Publicação: Diário da Justiça do dia 24/05/2016).

Em contra ponto a D. Autoridade Fiscal Julgadora defendeu que:

“Trata-se de transferência de cortes resfriados bovinos e cortes resfriados bovinos, saindo de industrial sediado no Pará (conforme consulta pública no sítio da receita Federal), para estabelecimento atacadista da mesma empresa. Nesse sentido, a atuação fez o estorno parcial do crédito fiscal, considerando que existe previsão no Convênio ICMS 89/2005, de reduzir a base imponível, de modo a traduzir carga tributária equivalente a 7% do valor da operação.”

De fato, o referido Convênio ICMS 89/2005 possibilitou a redução da base de cálculo de “operações interestaduais de carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultante do abate de abes, leporídeos e gado bovino, bufalino, capino, ovino e suínos”, para que a “carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações”.

Não obstante, ao exercer a sua competência tributária, o Estado do Pará optou por internalizar somente a redução de base de cálculo prevista no referido Convênio ICMS nº 89/2005 somente para os produtos resultantes do abate de ovinos, nos termos do art. 100-A do RICMS/PA:

“Art. 100-A. As saídas internas de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultante do abate de ovinos. (Convênio ICMS 89/05).”

Percebe-se, assim, que, por opção legislativa exclusiva do Estado do Pará – Ente tributante constitucionalmente competente para tanto –em sua legislação estadual, o Convênio ICMS 89/2005

foi internalizado apenas e tão somente em relação aos produtos resultantes do abate de ovinos, deixando de fora os demais itens previstos no referido Convênio, como, por exemplo, os produtos decorrentes do abate de gado bovino objeto da operação autuada. Nesse sentido, aliás, o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal, firmado sob a sistemática dos Recursos Repetitivos, no sentido de que os Convênios CONFAZ possuem natureza autorizativa e dependem do quanto previsto na legislação interna estadual. Confira-se:

"Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto art. 155, §2º, II, da Constituição Federal. Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido. (RE 635688, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 16/10/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-030 DIVULG 12-02-2015 PUBLIC 13-02-2015 – grifos nossos)

Frise-se que não poderia o Estabelecimento remetente localizado no Estado do Pará nem tampouco a Recorrente localizada na Bahia desobedecer a legislação interna paraense, que optou por não internalizar o Convenio ICMS 89/2005 para produtos decorrentes do abate bovino.

Justamente por este motivo, por não ter o Estado do Pará regulamentado o Convênio ICMS 89/2005 para as mercadorias objeto da operação autuada, é que no Documento Fiscal que acompanhou a mercadoria houve o destaque da alíquota interestadual básica, de 12%, nos termos da legislação paraense.

Muito bem. Vislumbrando essas premissas, a Recorrente impetrhou Mandado de Segurança perante o Poder Judiciário do Estado da Bahia, pelo qual pleiteava com fundamento no art. 7º, III da Lei nº 12.016/09, a concessão de medida liminar *inaudita altera pars* para determinar que a Autoridade Coatora se abstivesse de promover a glosa de crédito relativo a determinadas operações oriundas o Estado do Pará, em função das quais a Impetrante estava obrigada a aplicar, na origem, a alíquota de 12% a título de ICMS (visto a não internalização do Convênio ICMS 89/05 perante aquele território).(DOC.4)

Após devidamente distribuído o *mandamus* sob o nº 055483363.2018.8.05.0001, foi deferida a medida liminar pleiteada, a resguardar a pretensão da ora Recorrente, extirpando a possibilidade de vir a ser compelida aos efeitos da glosa do crédito, como se pretende nos presentes autos.(DOC.5)

Nesse cenário, correta a adoção da alíquota interestadual de 12%, inclusive resguardada por força de decisão judicial, e, por conseguinte, também o recolhimento do ICMS Antecipação através da aplicação da MVA de 34,15%, nos termos da legislação vigente, evidenciando-se o equívoco no entendimento da d. Autoridade Fiscal autuante, pois inaplicável a alíquota utilizada na lavratura do Auto de Infração de 7%, com a consequente MVA de 41,77%, em razão de ser inaplicável o Convênio ICMS nº 89/2005 nas operações com Contribuintes localizados no Estado do Pará.

Portanto, ainda que superada a insubsistência formal do Auto de Infração, não merece melhor sorte o mérito da acusação fiscal, tendo sido observada a legislação que rege a matéria. Em que pese o correto procedimento adotado pela recorrente ao apurar o ICMS Antecipação na operação autuada, conforme acima demonstrado, fato é que, a bem da verdade, seria até mesmo desnecessário o seu recolhimento, tendo em vista a inconstitucionalidade e ilegalidade do ICMS Antecipação previsto na legislação baiana.

Como cediço, o ICMS Antecipação nada mais é, como seu próprio nome diz, do que uma antecipação de parte do referido imposto, que ocorre com a entrada interestadual da mercadoria para comercialização, nos termos do artigo 12-A da Lei nº 7.014/1996:

"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição."

O ICMS Antecipação é calculado pela aplicação da alíquota interna da mercadoria sobre o valor

da operação constante no documento fiscal de aquisição, excluindo-se do valor obtido o crédito fiscal destacado. outras palavras, o ICMS Antecipação é a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida no momento em que as mercadorias são recebidas no Estado da Bahia, ou seja, o Diferencial de Alíquota.

Ocorre, contudo, que o Diferencial de alíquotas é cabível somente nas operações cujos destinatários sejam consumidores finais do produto. Nesse sentido o art. 155, II, § 2º, VII da Constituição Federal:

“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;” (grifos nossos)

De fato, nas operações interestaduais, o ICMS devido deve ser recolhido ao Estado de origem por meio da aplicação da alíquota interestadual; a única exceção é nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, no qual é devido o Diferencial de Alíquota (diferença entre a alíquota interna e a interestadual) a ser recolhido ao Estado de destino.

Ocorre, contudo, que o Estado da Bahia está exigindo o recolhimento do Diferencial de Alíquotas nas operações destinadas a Autuada, que não é destinatária final das mercadorias, pois haverá saída futura de tais mercadorias.

De fato, muito embora tenha sido atribuído o nome distinto, esta antecipação do ICMS nada mais é do que o Diferencial de Alíquotas constitucionalmente previsto no artigo 155, II, § 2º, VII, da Constituição Federal, que deve ser recolhido pelas empresas quando da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Inequívoco, portanto, o não cabimento do Diferencial de alíquota no recebimento de mercadorias pela Recorrente quando não forem destinadas ao seu próprio uso e consumo (consumidora final), ainda que seja atribuído nome diverso pelo Estado da Bahia a tal cobrança.

Da mesma forma, quando da entrada das mercadorias em território baiano, ainda não ocorreu o fato gerador do ICMS, que ocorrerá somente quando a Recorrente realizar a saída das mercadorias destinadas a adquirentes, consumidores finais ou não, localizados no território baiano ou não.

Para as mercadorias adquiridas pela Recorrente para posterior revenda, deve ser obedecida a sistemática regular de apuração do ICMS: a mercadoria entra no estabelecimento da Recorrente, tributada pela alíquota interestadual de 12% pelo remetente das mercadorias, cujo valor poderá ser escriturado como crédito fiscal, e, ao sair, posteriormente, será tributada regularmente com base nas normas baianas, aplicando-se a alíquota interna (18%) ou interestadual (12%), conforme o caso.

Evidente, assim, que, em qualquer hipótese, incabível a cobrança do ICMS antecipação para a operação objeto da autuação impugnada!

Não poderia, assim, a legislação baiana alterar a hipótese de incidência constitucionalmente prevista para o ICMS, exigindo o recolhimento do Diferencial de Alíquota – ainda que sob nome distinto – ou, então, o ICMS devido quando da saída das mercadorias, já na entrada de mercadorias no estabelecimento da Recorrente!

O E. Supremo Tribunal Federal já reconheceu a Repercussão Geral da impossibilidade de exigência de recolhimento antecipado do ICMS nas operações interestaduais:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. REGIME DE PAGAMENTO ANTECIPADO SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECRETO ESTADUAL. FATO GERADOR DO TRIBUTO. COBRANÇA ANTECIPADA. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.” (RE 598677 RG,

Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 05/08/2011, DJe-162 DIVULG 23-08-2011 PUBLIC 24-08-2011
EMENT VOL-02572-03 PP-00389)

Da análise do precedente que deu origem ao referido Recurso Extraordinário nº 598.667/RS, verifica-se que o Tribunal de Justiça gaúcho entendeu que o Estado não poderia alterar o “momento de ocorrência do fato jurídico tributário” do ICMS, antecipando-o, por se tratar de evidente alteração da hipótese de incidência constitucionalmente prevista.

Não se pode olvidar, ainda, que a exigência fiscal em questão também configura tratamento discriminatório em razão da procedência das mercadorias de outros Estados, pois inaplicável nas operações internas, violando também o quanto previsto no artigo 152 da Constituição Federal:

“Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”

De fato, o Pacto Federativo adotado como fundamento central da Constituição Federal impede que os Estados membros possam instituir regras, em especial de natureza tributária, que criem diferenciações entre as pessoas e produtos em razão de suas diversas origens.

Não obstante, pretende o Estado da Bahia, através do ICMS Antecipação, criar obstáculos aos contribuintes que adquirem produtos de Estados diversos, onerando o valor das mercadorias, o que não se pode admitir.

Diante de todo o acima exposto, não poderia a d. Fiscalização autuante, em hipótese alguma, exigir o recolhimento do ICMS Antecipação, devendo ser integralmente cancelado o Auto de Infração impugnado. A suposta infração realizada pela recorrente foi tipificada no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996, que assim dispõe:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente: (...)

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;” (grifos nossos)

Ocorre que o Auto de Infração é descabido, pois não houve qualquer infração por parte da recorrente, que apenas considerou os créditos destacados na Nota Fiscal, com tempestivo o recolhimento do imposto devido. O ICMS antecipado – ainda que discutível – foi devidamente recolhido, inexistindo, assim, “imposto não recolhido”, devendo ser excluída a incidência da multa aplicada.

Portanto, tendo em vista que o dispositivo legal que tipifica a acusação fiscal trata de “imposto não recolhido” e que, no caso concreto, houve o recolhimento integral do ICMS Antecipado, de rigor o afastamento da multa aplicada.

Ante todo o acima exposto, a requerente requer seja conhecido e provido este Recurso Voluntário para que:

- (i) seja anulado o Auto de Infração, conforme preliminares suscitadas acima (cerceamento de defesa e incompetência das d. Autoridades Fiscais autuantes);
- (ii) no mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração, pois demonstrada a correta utilização da alíquota interestadual de 12% na operação em concreto, bem como inviável a cobrança de ICMS Antecipado

Por fim, requer-se doravante todas as intimações e notificações relativas ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do patrono da requerente, Fabio Augusto Chilo, OAB/SP 221.616, com endereço profissional na Avenida Marginal Direita do Tietê, nº 500, 3º Andar, Bloco I, CEP 05.118-100, Vila Jaguá, São Paulo-SP.

VOTO

Trata-se de lançamento de ofício em Auto de Infração lavrado no Posto Fiscal Fernando Presídio, no dia 03/05/2018. Constatou o cumprimento necessário à formalização do auto de trânsito, como o

Termo de Apreensão das Mercadorias à fl. 3, com o próprio autuado como fiel depositário; o demonstrativo de cálculo à fl.4, relativo à nota fiscal à fl. 5, DANFE 84317 de 30/04/2018, no valor de R\$393.518,24, com alíquota de 12%, relativo a produtos derivados de carne bovina, oriundos do próprio estabelecimento da JBS em Redenção, Estado do Pará, com comprovação de pagamento da antecipação tributária total no valor de R\$47.800,66, à fl. 7, tendo sido descontado no lançamento, esse valor já recolhido por antecipação.

Contudo, no cálculo do imposto devido, foi concedido crédito fiscal de 7%, em vez de 12% conforme destacado em nota fiscal, sendo aplicada MVA DE 41,77%, daí resultando numa diferença de R\$26. 577,81 a pagar.

Nas razões preliminares do Recurso, foi pedido a nulidade do processo, sob o fundamento de que a capitulação que fundamentou a suposta infração é absolutamente genérica e inexata, e com isto houve cerceamento de defesa.

No entanto, além da descrição padrão do sistema emissor de auto de infração, o autuante fez descrição pormenorizada - *recolhimento de antecipação tributária a menor, de produtos resultantes do corte de gado bovino, em virtude do descumprimento do que preceitua o Convênio ICMS nº 89/2005, com base em entendimento da DITRI. Aproveitamento de crédito recolhido através do DAE nº 1802551905. NF-e nº 84317, de 30/04/2018 – Chave de Acesso nº 1518 0402 9162 6501 3733 5500 1000 0843 1719 1029 3215.*

Não há dúvidas que a descrição está com riqueza de detalhes que deixa com bastante clareza a infração imputada (recolhimento a menor do ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA resultante do abate de bovinos, carnes resfriadas), e inclusive, quanto ao enquadramento legal, sequer há falhas, pois foi feito com base no art. 332, III, alínea “a”:

Dos Prazos de Recolhimento do Imposto :

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;

Também não procede, o argumento que quanto às operações iniciadas em outros Estados, ou seja, fora de sua jurisdição, sua competência que caberia apenas, *verificar se em face das Notas Fiscais de entrada no estabelecimento emitente existem acusações que infirmam sua idoneidade e, por consequência, prejudicam (ou possam prejudicar) seus efeitos jurídico-tributários.*

O lançamento foi efetuado contra a inscrição do destinatário neste estado, tendo o autuante exercido a sua competência legal, ao verificar se imposto pago por antecipação, se encontra dentro da legislação vigente, no seu montante devido. O próprio Recorrente pagou parcialmente o imposto devido por antecipação tributária, antes de dar entrada neste Estado, das mercadorias que são o objeto deste lançamento.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Nas razões de mérito, a Recorrente alega que os convênios possuem natureza autorizativa, e dependem de internalização na legislação estadual. Contudo, tal situação embora cause polêmicas na doutrina, raríssimos estados passam os convênios pelo crivo das suas Assembleias Legislativas, sendo autorizados, via de regra, por decreto, ou simplesmente pelo decurso do prazo previsto na LC Nº 24/75 que prevê a internalização do Convênio, pelo silêncio.

A controvérsia surge pois, conforme já visto anteriormente, no art. 150, § 6º da CF/88 exige lei específica para concessão de benefícios fiscais; contudo a Lei Complementar nº 24/75 em seu art. 5º afirma que mero decreto do Poder Executivo é suficiente para ratificar convênios, valendo ainda o silêncio com a mesma conclusão.

O art. 7º da referida lei reforça a ideia afirmando que os convênios obrigam todos os Estados, inclusive os que não se fizeram representar na reunião deliberativa, reforçando essa

argumentação, já que, a Constituição delegou à Lei Complementar a tarefa de disciplinar o procedimento de concessão de benefícios fiscais ao ICMS; logo, se a lei decidiu pelos convênios e ratificação pelo Poder Executivo, então está ela conforme a Carta Magna. Para melhor compreensão, vejamos os artigos do 4º ao 7º da supracitada LC.

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se também às Unidades da Federação cujos representantes não tenham comparecido à reunião em que hajam sido celebrados os convênios.

§ 2º - Considerar-se-á rejeitado o convênio que não for expressa ou tacitamente ratificado pelo Poder Executivo de todas as Unidades da Federação ou, nos casos de revogação a que se refere o art. 2º, § 2º, desta Lei, pelo Poder Executivo de, no mínimo, quatro quintos das Unidades da Federação.

Art. 5º - Até 10 (dez) dias depois de findo o prazo de ratificação dos convênios, promover-se-á, segundo o disposto em Regimento, a publicação relativa à ratificação ou à rejeição no Diário Oficial da União.

Art. 6º - Os convênios entrarão em vigor no trigésimo dia após a publicação a que se refere o art. 5º, salvo disposição em contrário.

Art. 7º - Os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.

Pelo exposto, entendo que não procede o argumento do Recorrente.

Foi também impetrado Mandado de Segurança perante o Poder Judiciário do Estado da Bahia, pelo qual pleiteou com fundamento no art. 7º, III da Lei nº 12.016/09, a concessão de medida liminar para determinar que a Autoridade Coatora se abstivesse de promover a glosa de crédito relativo a determinadas operações oriundas o Estado do Pará, em função das quais a Impetrante estava obrigada a aplicar, na origem, a alíquota de 12% a título de ICMS (visto a não internalização do Convênio ICMS 89/05 perante aquele território).

Quanto a este item do Recurso, trago aqui, importante contribuição do Procurador do Estado, Dr. Raimundo Luiz de Andrade, representante da PGE/PROFIS, nas sessões do Conselho de Fazenda:

Esclareceu no transcorrer da sessão, que a autoridade supostamente coatora foi cientificada da decisão liminar em 05/10/2018, e o Estado da Bahia, através da sua procuradoria fiscal foi citada a intervir, habilitar e contestar o feito em 01/10/2018, tendo feito a sua intervenção e contestação em 12/11/2018.

Ainda assim, o juiz de piso manteve a sua decisão liminar, não restando ao ente público senão o manuseio do agravo de instrumento a uma das câmara cíveis do tribunal de justiça da Bahia, o que foi feito efetivamente em 16/07/2019 com vistas a suspensão da decisão liminar do juiz da 3ª Vara da Fazenda pública, portanto, tendo sido o Agravo de Instrumento supracitado distribuído para a 2ª Câmara Cível do TJ Bahia em 16/07/2019, RECEBENDO A NUMERAÇÃO 8014135-02.2019.8050000.

Contudo, no dia 22/07/2019, foi acatado o pedido do Estado da Bahia que foi calcado no risco, dano grave e de difícil ou impossível reparação, porquanto a liminar do juiz de piso, ofende o princípio da isonomia em relação aos demais concorrentes empresariais da impetrante, em violação a livre concorrência, DEFERIU O PEDIDO DE EFEITO SUSPENSIVO DA DECISÃO DA 3ª VARA DE FAZENDA DA CAPITAL, REQUERIDO PELO ESTADO DA BAHIA.

Que tendo o aqui Recorrente, interposto embargos de declaração, em 06/09/2019, a Desembargadora relatora do Agravo de instrumento e que anteriormente tinha concedido efeito suspensivo ao referido agravo e após os embargos de declaração contra a sua decisão interpostos pela JBS S/A, acolheu os embargos de declaração dantes citado para afinal acolher os embargos como infringentes e assim restabelecer os efeitos da liminar concedida no Mandado de Segurança nº 0554833-632018805001.

Que restando vencido o Estado da Bahia, fez uso, no dia 17/07/2020, o ente público de embargos de declaração endereçado à referida 2ª Câmara Cível no sentido de rediscutir as incongruências,

omissões e contradições no citado acórdão, especialmente no tocante da omissão de análise do órgão julgador de 2ª Instância das preliminares de ilegitimidade passiva e decadência, vez que entendeu o órgão que as mesmas não tinham ainda sido apreciadas pelo juiz de piso.

Ocorre que em 23/07/2020, a empresa agravada e agora embargada, apresentou suas contrarrazões ao referido embargo de declaração no agravo de instrumento proposto pelo Estado da Bahia e até a presente data (29/07/2020), os autos se encontram pendentes de julgamento pela colenda 2ª Câmara Cível do TJ Bahia.

Portanto, a despeito de restabelecida a decisão liminar da 3ª Vara da Fazenda pública da comarca de Salvador, nos autos do processo de Mandado de Segurança n.º 0554833-632018805001, na data de 06/09/2019, o referido decisum é vago quanto a sua eficácia aos lançamentos pretéritos que buscavam a aplicação do convênio ICMS 89/2005, sendo a sua decisão com vigência futura, vez que o pedido constante do mandamus protocolado em 11/09/2018, cuja liminar foi expedida no mesmo dia, e científica ao fisco em 05/10/2018, e ao Estado da Bahia, através da sua procuradoria fiscal, para intervir, habilitar e contestar o feito foi citada apenas em 01/10/2018, tendo feito a sua intervenção e contestação em 12/11/2018, em não se aplicaria aos fatos geradores cobrados no Auto de Infração n.º 222076.0027/18-6, LAVRADO EM 03/05/2018, para cobrança do ICMS da competência 04/2018. Não há sequer a citação, até porque mesmo não poderia, visto que seus efeitos são prospectivos, ao referido auto de infração retromencionado.

Contudo, o artigo 151 do Código Tributário Nacional elenca em seus incisos as causas de suspensão do crédito tributário. De acordo com o inciso IV de referido dispositivo legal, a medida liminar concedida em sede de mandado de segurança tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Portanto, sendo concedida uma liminar em mandado de segurança, o fisco fica impedido de exigir o crédito tributário do contribuinte, mas a exigibilidade que trata o Código Tributário Nacional diz respeito ao direito do fisco em inscrever na dívida ativa o crédito tributário.

Ocorre que, a partir do momento em que existe uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o fisco fica impedido de inscrever referido crédito em dívida ativa e, consequentemente, não pode promover a competente ação executiva fiscal em face do contribuinte.

Assim, a concessão de liminar no mandado de segurança já é totalmente hábil à suspender a exigibilidade do crédito tributário sem depender de qualquer outro requisito. Foi isto o que definiu o legislador e é um direito do contribuinte. Assim, o agente público competente não pode deixar de realizar o lançamento do tributo devido, sob pena de ser responsabilizado funcionalmente.

Por tal motivo, somente há que se entender a existência de uma causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, causa esta que não tem o condão de suspender também a efetivação do lançamento tributário. Há o impedimento da cobrança do tributo e não de sua constituição.

Por derradeiro, deve-se destacar que o fisco somente deve ficar autorizado a praticar o ato administrativo do lançamento do tributo, sem a possibilidade de aplicar qualquer espécie de penalidade ao contribuinte que esteja amparado por uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

De fato, liminares concedidas em âmbito judicial não tem o condão de impedir o lançamento de ofício, mas tão somente impede a inscrição em dívida ativa, assim como a sua execução, visto que corre contra a Fazenda Pública prazo decadencial, o que traria prejuízos irreparáveis se a decisão judicial transitada em julgado, demandar longo tempo.

Assim posto, não entendo pertinente a razão apresentada quanto à liminar da 3ª Vara da Fazenda Pública.

Por outro lado, o Estado da Bahia não é obrigado a suportar créditos oriundos de outros estados, acima do disposto na legislação tributária. Também não está o Estado da Bahia exigindo o

recolhimento do Diferencial de Alíquotas nas operações destinadas à Autuada, mesmo porque não é cabível no caso concreto, lançamento da DIFAL, mas apenas corrigindo cálculo do imposto devido por antecipação tributária, mediante expurgo de crédito fiscal superior ao estabelecido em convênio.

Alega ainda o Recorrente, que *quando da entrada das mercadorias em território baiano, ainda não ocorreu o fato gerador do ICMS, que ocorrerá somente quando a Recorrente realizar a saída das mercadorias destinadas a adquirentes, consumidores finais ou não, localizados no território baiano ou não e que para as mercadorias adquiridas pela Recorrente para posterior revenda, deve ser obedecida a sistemática regular de apuração do ICMS.*

Tal afirmativa é um contrassenso, desde que existe inclusive comprovação de pagamento da antecipação tributária, conforme consta à fl. 7, na mesma data da emissão da nota fiscal, 30/04, contudo, em valor inferior ao devido. Ademais, no Anexo I do RICMS/2012, é possível verificar a existência dos produtos listados na nota fiscal que deu subsídio ao lançamento - carne bovina resfriada, conforme abaixo:

11.32	17.084,00	0201 0202 0204 0206	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	Não tem	Não tem	46,34% (Aliq. 4%) 41,77% (Aliq. 7%) 34,15% (Aliq. 12%)	25%
-------	-----------	------------------------------	--	---------	---------	--	-----

Vejamos por fim, a questão do crédito limitado a 7%, tanto no RICMS como no Convênio ICMS 89/05.

RICMS/2012

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

XIV - nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05);

CONVÉNIO ICMS 89/05

• *Publicado no DOU de 23.08.05*

Dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 86ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de agosto de 2005, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte C O N V É N I O:

Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíños.

Cláusula segunda Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

Cláusula terceira Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a: I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo; II – condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações. Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

Brasília, DF, 17 de agosto de 2005.

Presidente do CONFAZ – Murilo Portugal Filho p/ Antônio Palocci Filho; Acre – Joaquim Manoel Mansour Maceado p/ Orlando Sabino da Costa Filho; Alagoas – Eduardo Henrique Araújo Ferreira; Amapá – João Bittencourt da Silva p/ Rubens Orlando de Miranda Pinto; Amazonas – Isper Abraham Lima; Bahia – Albérico Machado Mascarenhas; Ceará – José Maria Martins Mendes; Distrito Federal – Valdivino José de Oliveira; Espírito Santo – Bruno Pessanha Negris p/ José Teófilo Oliveira; Goiás – José Paulo Félix de Souza Loureiro;

Maranhão – José de Jesus do Rosário Azzolini; Mato Grosso – José Lombardi p/ Waldir Júlio Teis; Mato Grosso do Sul – Gladiston Riekstins de Amorim p/ José Ricardo Pereira Cabral; Minas Gerais – Hélio César Brasileiro p/ Fuad Jorge Noman Filho; Pará – Maria Rute Tostes da Silva; Paraíba – Milton Gomes Soares; Paraná – Gilberto Calixto p/ Heron Arzua; Pernambuco – Ricardo Guimarães da Silva p/ Maria José Briano Gomes; Piauí – Antônio Rodrigues de Sousa Neto; Rio de Janeiro – Luiz Fernando Victor; Rio Grande do Norte – Lina Maria Vieira; Rio Grande do Sul – Paulo Michelucci Rodrigues; Rondônia – José Genaro de Andrade; Roraima – Carlos Pedrosa Junior; Santa Catarina – Lindolfo Weber p/ Max Roberto Bornholdt; São Paulo – Eduardo Refinetti Guardia; Sergipe – Lídia Teixeira Néri p/ Gilmar de Melo Mendes; Tocantins – Dorival Roriz Guedes Coelho.

Conforme se depreende acima, o Convênio firmado por todos os estados da Federação e o Distrito Federal, em destaque os secretários da Fazenda do Pará e da Bahia, que firmaram acordo no sentido de reduzir a carga tributária nas saídas interestaduais a 7%.

Observando a nota fiscal, constata-se que não foi reduzida a base de cálculo, quando deveria, de forma que ao se aplicar a alíquota interestadual de 12%, a carga tributária efetiva ficasse em 7%, assim em vez do ICMS destacado a crédito, no valor de R\$47.222,19, deveria ser destacado tão somente o valor de R\$27.546,28 (crédito que efetivamente foi concedido no cálculo à fl. 4).

Por outro lado, consultando o RICMS/PA, constata-se que nas aquisições, há tratamento semelhante, ou seja, adoção dos termos do Convênio, mas na saídas, a carga tributária resulta em 1,8%, por meio de crédito presumido.

Assim, fica evidente que a política fiscal do Estado do Pará é lesiva à economia dos demais estados, pois faz com que se “exporte” um crédito de 12%, que reduz o imposto por substituição tributária no destino, sendo que o contribuinte não paga por este crédito, pois sua carga tributária é pouco superior a 10% do que seria devido.

Dessa forma, numa operação de R\$100.000,00, o destaque de ICMS leva a crer que o remetente pagou R\$12.000,00 de imposto ao Estado do Pará, quando efetivamente pagou R\$1.800,00, e no entanto esse valor de R\$12.000,00 é abatido do cálculo do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA devido ao Estado da Bahia. Abaixo, trecho da norma vigente no RICMS /PA.

DECRETO N° 4.676, DE 18 DE JUNHO DE 2001

Art. 20. *O estabelecimento que adquirir, em operações interestaduais, os produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino deverá recolher, antecipadamente, o imposto correspondente à operação subsequente.*

§ 1º Fica reduzida a base de cálculo das operações com os produtos de que trata o caput de forma que a carga tributária resulte em 7% (sete por cento).

Redação dada ao caput do art. 22 do Anexo I pelo Decreto 1.382/15, efeitos a partir de 04.09.15.

Art. 22. *Na saída interna e interestadual de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, realizada em estabelecimento que possua Regime Tributário Diferenciado, de que trata o art. 21 deste anexo, fica estabelecido crédito presumido do ICMS, de forma que a carga tributária resulte em 1,8% (um inteiro e oito décimos por cento).*

Esta Segunda Câmara já enfrentou julgamento similar, em que operações sob convênio com redução de base de cálculo, deram entrada neste Estado, com alíquota integral, sem a redução legal, com voto deste mesmo Relator, em tempo recente, conforme transcrição resumida abaixo:

PROCESSO - A. I. N° 207103.0003/14-8 RECORRENTE - TIGRE S/A. - TUBOS E CONEXOES RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0231-04/17 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/11/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0347-12/19 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. CONVÊNIO ICMS 52/91. Não pode a Fazenda Pública, suportar erros cometidos entre os particulares, reduzindo o imposto devido. No caso em tela, cabe ao destinatário pedir correção da nota fiscal do emitente, inclusive devolvendo parte do ICMS indevidamente cobrado mediante o valor do imposto embutido na operação.

No caso da infração 6, por conta do Convênio ICMS 52/91, o Recorrente recebeu mercadorias oriundas de São Paulo, Santa Catarina e Pernambuco com a alíquota de 12% ou de 7%, tendo havido o crédito integral.

O convenio em sua clausula 2º diz o seguinte: Cláusula segunda Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga

tributária seja equivalente aos percentuais a seguir: I - nas operações interestaduais: a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento); b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento).

No caso, houve erro nas saídas, e o crédito saiu com carga integral da alíquota de 7% e 12% e não o equivalente a 4,1% (oriundas do sudeste) ou 7% (no caso das oriundas de Pernambuco). Segundo os argumentos do Recorrente, basta que o ICMS devido na operação anterior seja destacado no correspondente documento fiscal para que o seu adquirente possa dele se creditar.

É dizer, não importa saber o quantum de ICMS será pago na origem. Que se, por ocasião da saída das mercadorias, o estabelecimento de origem destacou o ICMS à alíquota de 12% e 7%, mas fixou a base de cálculo em montante superior àquele previsto no Convênio ICMS 52/91, tal circunstância não interfere na apropriação do correspondente crédito, posto que o estabelecimento de destino se apropria do ICMS destacado nas notas fiscais de saída. Não cabe razão ao Recorrente.

Se numa operação normal, sem qualquer vínculo com o convênio, um contribuinte de São Paulo, por exemplo, enviar mercadorias com destino à Bahia, com alíquota de 12% ou 17%, dolosamente ou não, o destinatário não pode fazer uso do crédito de 12% nem 17%, mas apenas de 7%. Isto porque, na repartição de tributos, estaria o emitente pagando um ICMS na origem maior que o devido, e o estado de destino suportando um crédito maior que o permitido. Além disso, o próprio emitente pode regularizar a carga tributária aplicada junto ao fisco da origem, debitando corretamente o valor correspondente à alíquota de 7%, da mesma forma, como cabe no destino, corrigir a alíquota de 12%, ou de 17%, aplicando-se o crédito corretamente permitido.

Não pode, o Estado, suportar erros cometidos entre os particulares, reduzindo o imposto devido. No caso em tela, cabe ao destinatário pedir correção da nota fiscal do emitente, inclusive devolvendo parte do ICMS indevidamente cobrado mediante o valor do imposto embutido na operação.

Conforme vemos abaixo, o próprio fisco de origem de algumas das operações orienta o contribuinte no caso de haver destaque a maior do imposto em operações interestaduais:

Resposta à Consulta Nº 19103 DE 27/03/2019 ICMS - Crédito de imposto indevidamente pago em virtude de destaque a maior no documento fiscal. I - A Portaria CAT nº 83/91 estabelece os procedimentos que devem ser observados para fins de crédito de imposto indevidamente pago em virtude de destaque a maior no documento fiscal.

Ementa ICMS - Crédito de imposto indevidamente pago em virtude de destaque a maior no documento fiscal. I - A Portaria CAT nº 83/91 estabelece os procedimentos que devem ser observados para fins de crédito de imposto indevidamente pago em virtude de destaque a maior no documento fiscal.

Relato 1. A Consulente, pessoa jurídica que exerce a atividade principal de “fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados anteriormente” (CNAE 20.29-1/00), informa que emitiu nota fiscal com erro na base de cálculo do ICMS, em uma operação de venda destinada a empresa de outro estado, que gerou recolhimento indevido do imposto. 2. Apresenta “declaração de não aproveitamento do crédito indevidamente destacado a maior” elaborada pela empresa adquirente, além de cópia da nota fiscal emitida com o referido erro, e questiona se é possível apropriar crédito do imposto pago a maior na apuração do mês seguinte, e quais os procedimentos que deve adotar.

Inicialmente, cabe salientar que o crédito do ICMS destacado a maior em documento fiscal está previsto no artigo 63, inciso VII do RICMS/2000, observado seu § 4º, transcritos a seguir: “Artigo 63 - Poderá, ainda, o contribuinte creditar-se independentemente de autorização (Lei 6.374/89, arts. 38, § 4º, 39 e 44, e Convênio ICMS-4/97, cláusula primeira).

(...) VII - do valor do imposto indevidamente pago em razão de destaque a maior em documento fiscal, até o limite estabelecido pela Secretaria da Fazenda, mediante lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro ‘Crédito do Imposto - Outros Créditos’, com a expressão ‘Recuperação de ICMS - Art. 63, VII, do RICMS’, observado o disposto no § 4º (...)

§ 4º - O crédito a que se refere o inciso VII somente poderá ser efetuado à vista de autorização firmada pelo destinatário do documento fiscal, com declaração sobre a sua não-utilização, devendo tal documento ser conservado nos termos do artigo 202.”

Neste sentido, a Portaria CAT nº 83/91 estabelece o limite para utilização, como crédito, de imposto indevidamente pago por destaque a maior em documento fiscal, e dispõe sobre pedidos de restituição ou compensação do ICMS. O artigo 1º da citada Portaria autoriza o contribuinte a se creditar, independentemente de autorização, do valor do imposto indevidamente pago em razão de destaque a maior em documento fiscal.

Sendo o imposto destacado a maior, a empresa destinatária não poderá creditar-se da diferença a maior e, em regra, deve elaborar declaração de que não aproveitou o excesso de imposto e enviá-la ao remetente, para que o mesmo possa estorná-lo em sua escrita fiscal.

A Resposta à Consulta Tributária aproveita ao consulente nos termos da legislação vigente. Deve-se atentar

para eventuais alterações da legislação tributária. O item 6 da consulta deixa sem quaisquer sombras de dúvidas a impossibilidade da empresa destinatária se creditar da diferença a maior do valor do imposto debitado na origem.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 222076.0027/18-6, lavrado contra **JBS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.073,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2020.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS