

A. I. Nº - 269101.0016/19-0
AUTUADO - FRIGORÍFICO REGIONAL DE ALAGOINHAS LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CESAR OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - INFAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 1º/07/2020

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0035-01/20VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Nos termos do art.54-A, §§ 1º e 2º do RPAF/BA/99, o débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação importa em confissão de dívida e na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário. Assim sendo, descabe a lavratura de Auto de Infração visando à constituição do crédito tributário já declarado pelo contribuinte mediante EFD (Escrituração Fiscal Digital), ou seja, não compete, neste caso, ao preposto fiscal, o ato para a exigência do imposto. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 23/09/2019, exige ICMS no valor de R\$565.262,92, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade, relativa ao período de maio a dezembro de 2017:

Infração 01 – 02.01.01: “Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”.

Consta ainda na infração a seguinte descrição dos fatos:

O contribuinte foi submetido à fiscalização dos exercícios de 2014 e 2015, no primeiro trimestre de 2018.

Nesses exercícios (2014 e 2015), o contribuinte não utilizou nenhum tipo de crédito fiscal.

Depois de encerrada a fiscalização dos exercícios de 2014 e 2015, e ainda no decorrer do ano de 2018, o contribuinte notou que tinha direito aos créditos relativos à energia elétrica e embalagens e, no dia 27/12/2018, o contribuinte retificou suas EFDs de Janeiro/2014 a dezembro/2017, inserindo mensalmente 100% dos créditos relativos à energia elétrica e embalagens, na apuração do ICMS de cada mês, tendo ficado todo esse período com Saldos Credores a Transportar para o período seguinte.

Ao iniciarmos a fiscalização dos exercícios de 2016 e 2017, foi notado que existiam valores elevados de Saldos Credores a Transportar para o período seguinte em todos os meses dos anos de 2016 e 2017, aliados à existência de um valor elevado de saldo credor a transportar do mês de dezembro de 2015 para o mês de janeiro de 2016.

Questionamos o contribuinte sobre esses valores elevados de saldos credores a transportar e nos foi informado que em 27/12/2018, suas EFDs de janeiro/2014 a dezembro/2017, foram submetidas à retransmissão com a inclusão mensal de 100% dos créditos relativos à energia elétrica e embalagens nas apurações do ICMS de cada mês.

O contribuinte tem como atividade principal Frigorífico — abate de bovinos (CNAE1011201), e está dispensado do lançamento e do pagamento dos impostos relativos às suas saídas internas, conforme art. 271, I e II, do RICMS/12.

Fizemos uma consulta à DITRI questionando se essa dispensa do lançamento e do pagamento do ICMS nas saídas internas seria considerada uma NÃO TRIBUTAÇÃO, cuja consequência seria o uso proporcional desses créditos na forma do artigo 312, II, § 4º, do RICMS/12, ou se essas saídas internas seriam consideradas como TRIBUTADAS, e como consequência o contribuinte teria direito ao crédito integral?

Como resposta obtivemos que "A dispensa do lançamento e pagamento tem o mesmo efeito de isenção e como não há regra de manutenção de créditos se aplica a regra geral de estorno prevista no art. 312, II do RICMS."

Com esse entendimento informado pela DITRI, foi notado que nas retificações de EFDs efetuadas «no dia 27/12/2018, contribuinte utilizou dos créditos relativos energia elétrica e a embalagens, e não EFETUOU O ESTORNO DO CRÉDITO DE FORMA PROPORCIONAL aos insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados, conforme art. 312, II, § 4º, do RICMS/12.

Mostramos o entendimento da DITRI ao contribuinte, e INTIMAMOS o mesmo a RETIFICAR as EFDs de janeiro/2014 a dezembro/2017, incluindo em cada mês o ESTORNO DE CRÉDITO de forma proporcional aos insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.

O contribuinte procedeu à retificação das EFDs, nos dias 19 e 20/09/2019, incluindo os Estornos Proporcionais de crédito, e obtivemos como consequência, ICMS a Recolher nos meses de maio/2017 a dezembro/2017.

Vide Anexo 01:

Demonstrativos com:

- Apuração do ICMS de 2016 conforme EFDs originais retransmitidas em 27/12/2018 e Apuração do ICMS de 2016 conforme EFDs

RETIFICADAS em 19/09/2019 e 20/09/2019, contemplando o estorno proporcional de crédito na forma do art. 312, II, § 4º, do RICMS/12;

- Apuração do ICMS de 2017 conforme EFDs originais retransmitidas em 27/12/2018 e Apuração do ICMS de 2017 conforme EFDs RETIFICADAS em 20/09/2019; contemplando o estorno proporcional de crédito na forma do art. 312, II, § 4º, do RICMS/12;

Resposta da Consulta à DITRI;

Intimação para correção das EFDs de jan/2014 a dez/2017;

Comprovante de retransmissão das EFDs em 27/12/2018;

Comprovante de retransmissão das EFDs em 19/09/2019 e 20/09/2019.

Enquadramento Legal: art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 332, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e art.1, do Decreto nº 9.260/04. Multa prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 01/10/19 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 02/12/19, peça processual que se encontra anexada às fls. 21 a 34. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração, constante nos Autos à fl. 35.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia fazendo um breve resumo sobre a acusação fiscal para em seguida arguir como preliminar de mérito a nulidade da autuação, por considerar que não se sabe a proporcionalidade do crédito de ICMS que poderia ser utilizado, nem quais fundamentos fáticos e jurídicos ensejariam na adoção do referido quantitativo.

Alega que sem a exposição das razões atinentes a proporcionalidade, muito menos, sobre relação de insumos (energia elétrica e embalagens) e os produtos objeto de não tributação e tributação, é impossível aferir a legalidade e motivação, ficando impedida de impugnar a autuação.

Cita o direito a ampla defesa, contraditório e devido processo legal, nos termos do art. 5, LIV da CF/88, considerando a autuação punitiva, sancionatória, inclusive reclamando da incidência de multa de 60%.

Reclama, ainda, que o Auditor determinou que fosse efetuada a retificação das EFDs, com o intuito de ajustar a quantidade de crédito utilizado, sob pena de incidência de multa de ofício, o que foi objeto de acolhimento, embora ressalte que isso não configura como reconhecimento e/ou renúncia a qualquer direito.

No mérito, inicia sua argumentação fazendo breves considerações sobre o processo produtivo da empresa, pontuando que a impugnante é pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social é abate de animais e/ou comercialização de produtos dele decorrentes.

Aduz que o abate de animais pode configurar mera prestação de serviço ou como etapa do processo de industrialização e comercialização de produtos alimentícios. Explica que quando exerce a mera prestação de serviço de abate, é contratada por uma pessoa jurídica ou física, para proceder ao abate de animal por ela adquirido. Ou seja, que a pessoa jurídica ou física adquire gado em pé junto ao produtor rural, remete à Impugnante para que esta proceda ao abate e recebe o produto final. Enfatiza que nesta hipótese pode, a depender de circunstâncias fáticas, apropriar-se do couro resultante do abate, comercializando-o.

Assinala que, por outro lado, quando adquire o gado em pé - animal vivo a Impugnante procede ao respectivo abate e demais processos de industrialização, comercializando o produto (cortes de carne), ou seja, industrializa e comercializa o produto final, e neste rol se inclui o couro.

Pontua que faz jus a incidência do art. 271 do RICMS/BA, o que, por sua vez, não se estende ao couro.

Assevera que o couro resultante do abate é tributado, nos termos do art. 286, III do RICMS, enquanto a carne resultante é objeto de não tributação, nos termos do art. 271 do RICMS.

Aduz que no seu processo produtivo se utiliza de energia elétrica, bem como embalagens, que, por sua vez, gera crédito de ICMS. Explica que por não recolher ICMS referente à comercialização de carne, nos termos do art. 271 do RICMS/12, limitou-se a utilizar o crédito para compensar o valor de ICMS a recolher decorrente da comercialização de COURO, igualmente, resultante do abate.

Relata que a utilização integral do crédito se deu fundamentada e legalmente, nos termos do art. 20, § 6º da Lei Complementar, que transcreve.

Enfatiza que o § 3º veda a utilização integral do crédito quando a saída do produto resultante na operação posterior for isenta ou não tributada, mas que o §6º excetua, permitindo o uso integral do crédito obtido nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada for relativa a produtos agropecuários.

Entende que na situação em comento, não há dúvida de que o couro é produto agropecuário, como também não resta dúvida que o Impugnante é frigorífico devidamente registrado e habilitado, qualificando-se como indústria.

Considera que quando o produto ou parte do produto é qualificado como produto agropecuário, é irrelevante se as operações posteriores são isentas ou não tributadas, total ou parcial, ou seja, entende que basta que parte dos produtos nas operações de saída esteja sujeitas a tributação, para que seja possível a utilização da integralidade do crédito de ICMS, sem obediência a qualquer proporcionalidade.

Frisa que a hipótese prevista no art. 20, § 6º da Lei Complementar 87/96 implica em uso irrestrito do crédito tributário.

Em seguida passa a tecer considerações sobre a Lei KANDIR, dizendo que no caso específico dos produtos agropecuários se verificou, claramente, um estímulo ao ramo agropecuário.

Pontua que não há no auto de infração qualquer questionamento sobre a existência ou não do crédito, mas tão-somente quanto à possibilidade de uso integral deste.

Ressalta que na presente peça não se busca a declaração de inconstitucionalidade do RICMS/12, por suposta violação a LC nº 87/96, especialmente, art. 20, § 6º, dizendo que este último dispositivo limita-se a estabelecer uma mera exceção, incapaz de qualificar o art. 312, II, § 4º do RICMS como inconstitucional, limitando-se a qualifica-lo como não aplicável ao caso em espeque.

Contesta e-mail encaminhado pelo Diretor da DITRI para o autuante, em 30/08/2019, quando se manifestou sobre o uso integral ou parcial do crédito e concluiu pela proporcionalidade.

Diz que o Diretor da DITRI ignorou a existência de regra mantendo o crédito, especialmente, o § 6º do art. 20 da Lei Kandir, e que difere da consulta nº 51638620190, onde foi ratificado o parecer nº 37866/2019, nos seguintes termos:

“Da análise da presente consulta, entendemos necessário esclarecer inicialmente que a disciplina estabelecida no art. 20, § 6º da Lei Complementar nº 87/96, se aplica, exclusivamente ao contribuinte que realiza saídas tributadas de produtos agropecuários que tenham sido adquiridos sob o amparo da isenção do imposto”.

“Ao contrário, as operações de comercialização de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, realizadas por estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal, são operações não-tributadas, alcançadas pela dispensa de lançamento e pagamento do imposto”.

Desta forma, entende que a autoridade fiscal acolheu premissa adotada em e-mail que não há distinção entre isenção e não tributação, mas que no instrumento normativo anterior, em consulta realizada por terceiro alheio a este auto de infração, concluiu que o direito a crédito somente poderia ser exercido se não estivesse diante de não tributação, pois uso integral do crédito seria possível quando se estivesse diante de isenção.

Aduz que a equivalência entre “não tributação” e isenção podem ser facilmente observadas no próprio RICMS, citando no caso de uso de ECF, onde as mercadorias não tributadas ou isentas estão na mesma coluna Resumo de Movimento Diário (art. 184, § 2º, IV, a do RICMS)

Enfatiza que a equivalência entre isenção e não tributação é acolhida pelo Superior Tribunal de Justiça, bem como a possibilidade de uso integral do crédito, nos termos do art. 20, § 6º da Lei Complementar 87/96, e transcreve algumas decisões do mencionado Tribunal.

Considera evidente que a Impugnante faz jus ao gozo da integralidade dos créditos fiscais decorrentes de energia elétrica e embalagens, tal como constantes nas EFD's anteriores ao início da fiscalização.

Explica que a retificação da EFD deu-se, no campo de ajustes, sob determinação da autoridade fiscal, mas que não implicou, nem implica em reconhecimento da procedência do auto de infração, muito menos, em renúncia ou invalidade do crédito.

Pugna pelo reconhecimento ao direito do uso integral do crédito fiscal decorrente da energia elétrica e embalagens, validando-se a escrita contábil, e, reconhecendo o adimplemento da exação de ICMS que ora se faz no auto de infração, inclusive determinada a inaplicabilidade da multa de ofício.

Ao final, requer que seja conhecida a nulidade do auto de infração, e no mérito, seja reconhecido seu direito ao uso da integralidade do crédito, nos moldes do art. 20, § 6º da Lei Complementar nº 87/96, bem como autorize a realização de ajustes na EFD, reconhecendo como válidos os créditos escriturados, declarando como adimplidas as obrigações de recolhimento de IGMS constantes no auto de infração.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 69/71, dizendo que a nulidade arguida não se aplica a presente ação fiscal, já que o próprio contribuinte calculou o estorno proporcional dos créditos na forma do art. 312, II, § 4º, do RICMS/12 e refez as apurações de 2014 a 2017, tendo procedido às retificações das EFD's de jan/2014 a dez/2017, em consonância com o entendimento da DITRI.

Ressalta que por consequência da correção das EFD's, surgiram valores de ICMS declarados e não recolhidos, valores esses que foram objeto da presente autuação.

Quanto ao mérito, assevera que o procedimento fiscal foi perfeito, e que na defesa apresentada pelo contribuinte não houve a apresentação de elementos que pudessem elidir a ação fiscal.

Ao final, pede que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE.

VOTO

O presente processo imputa ao autuado a seguinte infração: “Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”.

Da análise dos elementos constitutivos dos autos, constata-se que a exigência do ICMS decorre da constatação da existência de valores do imposto declarados e não recolhidos, em consequência de correções efetuadas pelo contribuinte em suas EFD's.

O autuado, em 27/12/2018, retificou suas EFDs de Janeiro/2014 a dezembro/2017, inserindo mensalmente 100% dos créditos relativos à energia elétrica e embalagens na apuração do ICMS de cada mês, tendo ficado todo esse período com Saldos Credores a Transportar para o período seguinte.

Todavia, após intimação do autuante para que efetuasse nova retificação em suas EFDs, visando utilizar o crédito de forma proporcional, o autuado assim procedeu, em 19 e 20/09/2019, incluindo os Estornos Proporcionais de crédito.

Em decorrência dessa nova correção, ocorreu repercussão na conta corrente fiscal do autuado, gerando falta de recolhimento do ICMS nos meses de maio/2017 a dezembro/2017, sendo que o autuante utilizou para a autuação e elaboração de sua planilha, os mesmos valores do imposto que foram declarados pelo sujeito passivo na EFD e que não foram recolhidos.

O art.54-A, §§ 1º e 2º do RPAF/BA/99 estabelece que:

Art. 54-A. O débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa em confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

§ 1º O crédito tributário constituído deverá ser inserido no sistema informatizado de controle de créditos tributários em até 10 (dez) dias, contados do recebimento da declaração ou da denúncia espontânea, identificado por Débito Declarado (DD).

§ 2º Decorridos 30 (trinta) dias da entrega da declaração ou da denúncia espontânea, o crédito tributário poderá ser inscrito diretamente na Dívida Ativa Tributária.

Verifica-se numa simples leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido, que se constitui em confissão de dívida o débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação, e na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

É indubitoso que a EFD (Escrituração Fiscal Digital) é um documento de informações econômico-fiscais, inclusive com previsão expressa no artigo 254, V do RICMS/12, que assim dispõe:

Art. 254. As declarações econômico-fiscais são as seguintes:

V - o arquivo de registros fiscais, referente ao movimento econômico de cada mês;

Destarte, da análise dos dispositivos acima reproduzidos, é forçoso concluir que a legislação baiana considera o débito declarado como constituído em crédito tributário, se não houver pagamento. Além disso, em 13 de maio de 2010 foi publicada a Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça, tendo a seguinte redação: “A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”. Isto pacificou o entendimento, no sentido de que o crédito tributário de uma empresa passa a ser constituído no momento em que é entregue a declaração desta ao Fisco.

Assim, tratando-se de crédito tributário originado de informações prestadas pelo próprio contribuinte por meio de EFD, ou documento equivalente, a jurisprudência do STJ pacificou o

entendimento no sentido de que a constituição definitiva do crédito tributário dá-se no exato momento em que há a apresentação do documento, dispensando outras providências por parte do Fisco.

Assim sendo, descabe a exigência do crédito tributário mediante Auto de Infração, devendo ser o mesmo encaminhado para inscrição em Dívida Ativa, após decorridos 30 (trinta) dias da entrega da declaração (§ 2º, do art. 54-A do RPAF/99 acima transcrito), haja vista que este crédito tributário já está constituído, em face da confissão da dívida pelo sujeito passivo declarado na EFD.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, recomendando que o crédito tributário no valor de R\$565.262,92, referente à exigência fiscal dos meses de maio a dezembro de 2017, devidamente declarado pelo autuado na sua EFD, seja imediatamente inscrito em Dívida Ativa Tributária.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269101.0016/19-0**, lavrado contra **FRIGORÍFICO REGIONAL DE ALAGOINHAS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2020.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR