

**A.I. Nº** - 279469.0019/19-1  
**AUTUADO** - BRF S.A.  
**AUTUANTE** - FERNANDO ANTONIO CÂNDIDO MENA BARRETO  
**ORIGEM** - IFEP – COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08/07/2020

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0084-00/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O autuado é beneficiário de Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/2000. Constatada incongruência entre a acusação e a descrição dos fatos. Decretada, de ofício, a nulidade do procedimento fiscal. Recomendado o refazimento do feito. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 11/09/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$383.785,51, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita:

**INFRAÇÃO 01 – 01.05.03** – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, referente ao período de setembro de 2016.

O autuante informa que o *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.*

*Contribuinte interpretou equivocadamente que com a alteração da alíquota de 17% para 18% em 10 de março de 2016 o percentual de estorno de crédito também sofreria alteração passando de 10% para 10,59%;*

*Em anexo, texto produzido pela empresa na apuração do imposto do mês de setembro de 2016. .*

*E dessa forma lançou como recuperação retroativamente aos meses de março, abril e maio de 2016 o valor de R\$383.785,51, conforme EFD de set 2016 anexa.*

*Acontece que conforme Artigo 6º do decreto 7799/00 o limite de crédito ficou em 10%*

*Veja o que diz o Artigo 6º do decreto 7799/00*

*Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias. (Redação dada ao caput pelo Decreto nº 13.339, de 07/10/2011, DOE BA de 08/10/2011, com efeitos a partir de 01/11/2011)”.*

Enquadramento legal: art. 29, §8º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 312, §1º do RICMS/2012.

Multa tipificada no artigo 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 17 a 24, após afirmar ser tempestiva a impugnação, passa a relatar os fatos antecedentes e argumenta que o artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000, prevê que nas saídas internas de mercadorias promovidas por centros de distribuição e comerciantes atacadistas, que pratiquem as atividades relacionadas no Anexo Único de citado decreto, a base de cálculo da operação deve ser reduzida em 41,176%.

Frisa que, quando da publicação do referido decreto, a alíquota interna na Bahia era de 17%, implicando numa alíquota efetiva a ser aplicada nas operações contempladas pelo dito decreto de 10%, sendo que o art. 6º determina que os contribuintes beneficiados, não poderiam tomar

créditos do imposto nas entradas das mercadorias cujas saídas sejam beneficiadas que excedessem 10% do valor da operação de entrada, fato que limitava o aproveitamento dos créditos no mesmo percentual da alíquota efetiva aplicada nas saídas das mesmas mercadorias, qual seja, 10%, afirma.

Esclarece que em cumprimento ao art. 7º do Decreto, assinou em 30/03/2010, com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia o Termo de Acordo e Compromisso nº 5322/2010 – Doc. 04, de forma que foi autorizada a se beneficiar do Decreto nº 7.799/00.

Com a publicação, em 10/12/2015, da Lei nº 13.461/15, foi alterado o artigo 15, inc. I, da Lei nº 7.014/96, majorando para 18% a alíquota incidente nas operações internas, com efeitos a partir de 10/03/2016. A este fato, o autuante atribui a causa da glosa dos créditos promovida no presente auto de infração.

Explica que ao se aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18%, tem-se uma alteração na alíquota efetiva a ser praticada nas saídas de mercadorias pelos beneficiários do Decreto nº 7.799/2000 de 10% para 10,59%.

Justifica ter considerado que o limite do percentual a ser aplicado para estorno dos créditos do imposto nas entradas das mercadorias deveria ser naturalmente alterado, para manutenção da mesma lógica do decreto, isto é, que o percentual dos créditos a serem escriturados deveria ser correspondente à alíquota efetiva a ser aplicada nas operações de saídas, razão pela qual aproveitou créditos de ICMS nas operações de entradas de mercadorias, limitados ao percentual de 10,59%.

Assegura ter estornado créditos de ICMS correspondentes a 1,41% (12% - 10,59%), considerando a alteração da carga tributária incidente nas vendas das mercadorias, vez que as operações arroladas na autuação consistiram em transferências interestaduais de mercadorias, todas tributadas a 12%.

Pontua que a fiscalização considerou que deveria ter sido mantido o estorno correspondente a 2%, de modo que os créditos não excedessem a 10% dos valores das entradas, a despeito do fato de que as saídas dessas mercadorias foram tributadas a 10,59% e conclui ser esta a razão do auto de infração exigir valores de ICMS correspondentes à diferença entre o percentual estornado (1,41%) e o percentual que, no entendimento do Fisco, deveria ter sido expurgado (2%) nas entradas de mercadorias cujas saídas se sujeitaram à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000.

Ressalta que o entendimento do Fisco contraria frontalmente o próprio Decreto nº 7.799/2000, no qual sempre foi estabelecido que os créditos de ICMS a serem aproveitados nas entradas das mercadorias, deveriam ser calculados com base no mesmo percentual, no limite daquele correspondente à alíquota efetiva incidente sobre as saídas das mesmas mercadorias.

Alega que o entendimento da fiscalização fere o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no artigo 155, § 2º, inc. I, da Constituição Federal, quando estabelece um estorno de créditos desproporcional à alíquota aplicável na tributação das saídas subsequentes dessas mercadorias.

Relaciona os motivos para o cancelamento do lançamento, a indevida exigência de estorno proporcional superior à alíquota aplicável nas saídas das mercadorias pela má aplicação do Decreto nº 7.799/2000 pelo Fisco, que diz decorrer de interpretação equivocada, considerando o propósito do executivo estadual ao criar o benefício previsto no citado decreto.

Frisa ser clara a previsão no citado decreto da redução da base de cálculo do ICMS em 41,179%, nas operações promovidas pelos contribuintes sujeitos ao regime de tributação.

Entretanto, quando o decreto foi editado, a alíquota regular aplicável às operações internas na Bahia era 17%, sinalizando que o poder executivo quis estabelecer a alíquota efetiva aplicável nas operações de 10%, fato que entende ser corroborado pelo que dispõe o art. 6º do mesmo decreto ao estabelecer que os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços

tomados não poderão exceder a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias, porque naturalmente, a alíquota aplicável sobre suas saídas seria de 10%, sendo tais prescrições alinhadas o princípio da não cumulatividade do imposto, já que exigia o estorno de créditos de modo a manter a equivalência no percentual aplicável nas entradas e nas saídas, sempre de 10%.

Exemplifica seu entendimento, considerando uma aquisição interna de mercadorias para revenda no regime normal de apuração do imposto, que geraria um crédito de imposto, aplicando a alíquota de 17%, e a saída das mesmas seria tributada também a 17%, conduzindo a incidência do ICMS apenas sobre o valor agregado, verdadeiro objetivo da tributação.

Complementa que a mudança da alíquota para 18%, a partir de 2016, não deveria causar impactos para os beneficiários do Decreto nº 7.799/2000, como ocorreu para os demais contribuintes. Assim, o aumento da alíquota em 1% no ICMS, fez com que a alíquota efetiva praticada no contexto do Decreto nº 7.799/2000 fosse elevada de 10% para 10,59%, sendo que o mesmo efeito deveria ser refletido no percentual a ser empregado na apuração dos créditos a serem aproveitados nas entradas das mercadorias, pois essa era a intenção do governo quando criou o regime de tributação previsto no decreto, adotando o mesmo percentual a ser observado nas entradas e nas saídas.

Conclui que ao estornar os créditos de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias que foram objeto da redução de base de cálculo, aplicou o regime de tributação em sua essência, mantendo o percentual de 10,59% para apuração dos seus créditos.

Afirma que o autuante, no intuito de justificar seu entendimento, distorceu o decreto, tornando-o um ato normativo à beira da inconstitucionalidade, quando impõe que o percentual a ser aplicado nas entradas das mercadorias permaneceria sendo de 10%, a despeito da elevação da carga tributária sobre as saídas das mercadorias, que passou a ser de 10,59%, entendimento que não se coaduna com a intenção do decreto que sempre pretendeu manter percentuais idênticos para entradas e saídas, uma vez que os demais contribuintes, não beneficiários, aplicam a mesma alíquota de 18% para apurar seus créditos de ICMS sobre entradas internas e sobre as saídas desses mesmos produtos, mantendo a lógica de que o imposto incide apenas sobre o valor agregado à mercadoria.

Alerta que pela concepção do Fisco da Bahia, para os contribuintes beneficiários do Decreto nº 7.799/2000, o percentual para apuração dos créditos do imposto passa a ser menor do que a alíquota efetiva aplicável na tributação das saídas, fazendo que o ICMS não incida apenas sobre o valor agregado, ferindo o princípio da não cumulatividade do imposto.

Transcreve o teor do art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e art. 312, § 1º, do RICMS/2012 para destacar que o limite do percentual de estorno de créditos de ICMS corresponde à carga tributária prevista para a redução da base de cálculo da operação subsequente e, portanto, a própria legislação baiana autoriza manter o crédito correspondente a 10,59% nas entradas das mercadorias a serem objeto de saídas posteriores tributadas com base na alíquota efetiva também de 10,59%.

Conclui que a autuação exige diferenças de ICMS com base na má interpretação do Decreto nº 7.799/2000, sem conexão com a legislação estadual e com toda a legislação constitucional e federal que disciplinam a não cumulatividade do ICMS, não restando dúvidas da total improcedência do auto de infração, o qual deve ser integralmente cancelado.

Requer que a impugnação seja integralmente provida, para determinar a total improcedência do auto de infração, com extinção de todo o crédito tributário exigido.

Por fim, indica o endereço dos seus advogados para recebimento de intimações relativas ao processo administrativo.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 87 e 88, que segue transcrita na íntegra, mantendo a grafia original.

*“Contribuinte entendeu que com a alteração da alíquota de saída de 17% para 18% em 10 de março de 2016, o percentual para limite de crédito nas entradas de mercadorias (carga tributária) também se alteraria de 10% para 10,59%.*

*Bastava consultar o decreto 7799/00 em seu Art. 6º e constataria que o limite de crédito continuou em 10%.*

*E contrariando o decreto 7799/00 e conforme redação dada em documento interno intitulado ‘3.3 Revisão dos Estornos de crédito BA’ a autuada procedeu a uma recuperação extemporânea referente ao período de março, abril e maio de 2016 no valor total de R\$383.785,51, lançada indevidamente no mês de setembro de 2016”.*

É o relatório.

## VOTO

O auto de infração em epígrafe constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do sujeito passivo.

A autuada não argui nulidade do lançamento, entretanto, registro que constam nos autos o Termo de Início de Fiscalização, fl. 04, Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, fl. 05, cópia do registro do Livro Registro de Apuração, período de setembro de 2016, extraído da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, fls. 06 a 08, Mídia – CD com os demonstrativos e documentos gravados que servem de suporte à autuação.

Ressalto que a acusação, cujo texto transcrevo, imputa ao sujeito passivo a infração porque *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo...”*.

Portanto, diz respeito a exigência do imposto decorrente da falta de estorno de crédito de ICMS decorrente de aquisições de mercadorias tributáveis, cujas saídas se deram com redução da base de cálculo, utilizando percentuais superiores a 10% do valor da operação, contrariando o previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/2000.

Nas informações apostas pelo autuante a título de esclarecimento da autuação, consta que o *“Contribuinte interpretou equivocadamente que com a alteração da alíquota de 17% para 18% em 10 de março de 2016 o percentual de estorno de crédito também sofreria alteração passando de 10% para 10,59%; (...) E dessa forma lançou como recuperação retroativamente aos meses de março, abril e maio de 2016 o valor de R\$383.785,51, conforme EFD de set 2016 anexa”*.

Conforme pode-se constatar da leitura das informações complementares, a infração imputada ao contribuinte decorreu da apropriação indevida de crédito fiscal do ICMS no período de setembro de 2016, pela escrituração a crédito, como ajuste à crédito, do montante de R\$383.785,51, sob o código BA029999, conforme cópia do livro de apuração, fl. 000.

Também fica evidenciada a razão que serviu de justificativa para que a empresa tenha procedido ao creditamento a título de ajuste, no valor ora exigido pelo lançamento, conforme consta à fl. 09, correspondente a reprodução de documento interno da empresa, que considero importante e necessário transcrever:

### *“3.3 Revisão dos Estornos de Créditos BA*

*Em 10/03/2016 o Estado da Bahia alterou a alíquota de 17% para 18%, alterando a carga tributária do TARE de 10% para 10,59%, com isso o estorno que era de 2% (12% - 10%) passa para 1,41% (12% - 10,59%). Ocorre que não foi observada essa diferença para as competências de março, abril e maio de 2016, chegando a um valor estornado a maior de R\$383.785,51.*

*Deliberação: Recuperar de forma extemporânea os valores estornados a maior no livro fiscal de 08/2016”.*

Efetivamente, porquanto exigido pelo RPAF/99 que no lançamento, a descrição dos fatos considerados infrações, deve ser exposta de forma clara, precisa e sucinta, sendo este um requisito essencial, o descumprimento deste requisito, fatalmente acarretará a invalidade do ato, por inobservância do devido processo legal.

No presente caso, constato que a autuação contém vício que afeta a sua eficácia, haja vista que dos fatos expostos no processo e que fundamentam a autuação, estão contaminados por vícios insanáveis, decorrentes da inconsistência, incongruência ou imprecisão, que não refletem a realidade da acusação fiscal, fato constatado pelo desencontro entre o relato dos fatos e a acusação fiscal.

Ou seja, a acusação reporta-se a falta de *“estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias”*, enquanto, os fatos e as informações do autuante revelam que ocorreu na verdade *“uma recuperação extemporânea referente ao período de março, abril e maio de 2016 no valor total de R\$383.785,51, lançada indevidamente no mês de setembro de 2016”*, fato que se ilegal, deveria corresponder a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS.

Portanto, resta demonstrado nos autos que o sujeito passivo não tem as efetivas condições de se defender apropriadamente, utilizando as informações que se encontram viciadas por erros e inconsistências, dificultando e prejudicando o atingimento do objetivo do processo administrativo fiscal, que é solucionar uma lide entre a própria Administração Pública e contribuinte, na qual há divergência quanto à aplicação e/ou interpretação de uma norma tributária.

Não se pode falar em Processo Administrativo sem a estrita observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, como dispõe a Constituição Federal, assim como dos demais princípios administrativos e processuais, dentre eles o princípio da verdade material.

Oportuno observar que o §1º, do art. 18 do RPAF/99, somente admite o saneamento do auto de infração no caso de eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais.

No caso em análise, a incongruência apontada se constitui vício incapaz de ser sanado, uma vez que na tentativa de saná-lo se incorreria inevitavelmente em mudança de fulcro da autuação, prática vedada pelo CTN, conforme art. 141, tornando o lançamento inseguro por não conter os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, conforme previsto no artigo 18, incisos, IV, “a” do RPAF/99.

Diante do exposto, voto, pela decretação de ofício da nulidade do auto de infração, considerando que os equívocos constatados na sua lavratura, em face da inobservância do devido processo legal, ocasionaram prejuízo insanável ao contraditório e ampla defesa a ser exercida pelo sujeito passivo.

Não sendo possível adentrar no mérito, represento à autoridade fazendária, para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal no estabelecimento do autuado, a salvo dos equívocos apontados, visando cobrar o crédito tributário porventura devido, nos termos do art. 21 do RPAF/99, considerando-se na nova ação fiscal, eventuais valores pagos espontaneamente pelo autuado.

Finalmente, quanto ao pedido para encaminhamento das intimações relacionadas ao presente auto de infração serem encaminhadas em nome dos seus patronos indicados na defesa, informo que nada obsta o seu atendimento, entretanto, ressalto que as comunicações inerentes ao processo administrativo fiscal obedecem ao quanto prevista pelo art. 108 do RPAF/99.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **279469.0019/19-1**, lavrado contra **BRF S.A.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR