

PROCESSO - A. I. N° 269101.0016/19-0
RECORRENTE - FRIGORÍFICO REGIONAL DE ALAGOINHAS LTDA. (FRIGOALAS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2ª CJF nº 0338-12/20-VD
ORIGEM - INFRAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 1º/10/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0237-12/21-VD

EMENTA: ICMS. PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS À SUA ADMISSIBILIDADE. Houve reforma da Decisão de Primeira Instância pela Câmara de Julgamento Fiscal, bem como versou sobre Recurso de Ofício, sendo admissível, portanto, a utilização do referido Pedido nos termos do Art. 169, I, “d” do RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Pedido **CONHECIDO** e **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração, previsto no art. 169, I, “d” do RPAF, interposto contra a Decisão da 2ª CJF, que julgou pelo Provimento do Recurso de Ofício apresentado, no qual reformou a decisão de 1ª Instância, que julgara pela Nulidade do presente Auto de Infração, lavrado em 23/09/2019. Exige-se nos autos, 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 RICIMS/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 RICIMS/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.

A JJF decidiu pela Nulidade da autuação nos seguintes termos:

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 indubidoso 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 transscrito), 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.

A CJF em seu Recurso de Ofício interposto pela JJF, reformou a decisão de piso, em decisão não unânime, pelo Provimento no sentido de restabelecer o valor do Auto de Infração, no entanto, reenquadrou a multa de 60% para 50%. Assim, teve os seguintes votos (vencido e vencedor):

VOTO VENCIDO

Observo tratar de Recurso de Ofício cabível, tendo em vista a 1ª JJF através do Acórdão 1ª JJF nº 0035-01/20-VD, ter desonerado totalmente e votando pela Nulidade do presente Auto de Infração.

Dos exames dos autos é possível notar em sua peça defensiva, argumentações fáticas com rejeições de nulidades suscitadas com declarações inerentes ao § 6º, do art. 20 da LC 87/96 na impugnação (fls. 21 a 34), assim como nas informações fiscais apensadas, argumentando que a fiscalização fora efetuada e notadamente existindo valores elevados de saldos credores transportados, sem detalhamento, preocupando apenas em elaborar demonstrativos de débitos e de apuração de ICMS, desconsiderando uma consulta a DITRI sobre a NÃO TRIBUTAÇÃO, com dispensa de pagamento de ICMS sobre saídas internas, conforme art. 271, I, II do RICMS, ou estorno de crédito integral quando TRIBUTADAS, com base no art. 312, §4º do mesmo RICMS/12.

Como se vê, não merece reparo a decisão recorrida pois o autuado foi intimado a retificar as EFDs, assim o fez, cumprindo as determinações imputadas. Quando as informações fiscais trazidas pelo autuante se apresentam de maneira bastante sucinta e após cumprimento da orientação pelo autuado, não oferecem meios que possam ser utilizados com segurança em termos de convicção da manutenção do lançamento de ofício.

Assim, facuto a renovação da ação fiscal, ante comprovada a ocorrência de vício insanável, diante da ausência de formalidade essencial acima mencionada, disso resultando a nulidade do lançamento de ofício, em estrita consonância com o artigo 18, IV, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o qual prevê tal medida quando o lançamento não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Concluo que o Auto de Infração é Nulo em face da inaplicabilidade a presente ação fiscal com base no art. 54-A, §1º e 2º do RPAF/99, uma vez que, na hipótese sub examine, não há possibilidade de aproveitamento na sua plenitude do ato praticado, o que fulmina o próprio lançamento de ofício.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, devendo ser mantida a decisão de piso na sua integra.

VOTO VENCEDOR

Com a mais respeitosa vénia, venho divergir do voto do eminente Conselheiro Relator, assim como das razões da decisão de piso, para anular o presente lançamento de ofício. Importa reproduzir aqui os fundamentos do voto recorrido, para uma melhor análise:

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 indubioso 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.

Primeiro, podemos verificar que não existe qualquer vedação do RPAF ao lançamento efetuado de ofício, decorrente de débito tributário declarado em informações econômico fiscais, mas uma possibilidade de a Fazenda Pública proceder à inscrição em dívida ativa, sem o necessário lançamento em auto de infração, como ocorria em tempos idos.

O que o legislador obviamente almejava era uma facilitação da inscrição em dívida ativa de débito líquido e certo com a Fazenda Pública estadual, como maneira de desburocratizar e otimizar a cobrança de imposto, em que o próprio contribuinte confessa o débito, não prescindindo por óbvio, de fiscalização e lavratura de auto.

E neste caso, nem sequer podemos considerar que o débito declarado ocorreu de forma espontânea em documentos fiscais, sem fiscalização, isto porque conforme consta no próprio voto recorrido de ofício, foi imprescindível a aplicação de roteiros de auditoria:

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.

Ora, a interpretação do art. 54-A do RPAF não pode chegar ao absurdo de inverter a sua própria natureza de existir, que é obviamente, uma vez constatada a informação do próprio contribuinte da existência de um débito fiscal, a Fazenda Pública não precisar aguardar a emissão de ordem de serviço, e lavratura de auto de infração, submetendo-se aos prazos processuais da defesa, julgamento em 2 instâncias, para por fim, inscrever em dívida ativa, um débito que o próprio contribuinte declarou.

No caso desta lide, não faria nenhum sentido o autuante, após intimar o contribuinte a refazer sua EFD, e percebendo que passou a existir valores devidos à Fazenda Pública, esperar que o órgão fazendário fosse inserir o imposto devido no sistema de controle de créditos, função que sequer é do autuante, e inclusive correr riscos de demora na inclusão destes créditos ou até mesmo de passar despercebido do controle e sequer ser enviado para inscrição em dívida ativa, culminando em decadência. O lançamento de ofício decorreu do esforço do autuante ao fiscalizar o contribuinte, conforme diz parte do voto recorrido:

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.

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?

(...)

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.

Ora, a redação do RPAF quanto à inscrição em dívida ativa foi pensada para o caso de espontaneamente o contribuinte informar que deve imposto e não precisar de longo processo para a eventual inscrição em dívida ativa.

É de um contrassenso ímpar, imaginar que durante um processo de fiscalização, tendo os autuante descoberto erros na escrituração, que o simples fato do contribuinte refazer seus livros fiscais mediante intimação, e encontrar valores a recolher, que os autuante desistam do lançamento e aguardem a inscrição em dívida ativa pelos controles fazendários, correndo-se o risco inclusive de falhas da administração em encaminhar a inscrição em dívida ativa e ocorrer eventual decadência, no caso de exercícios com iminência de ocorrência do prazo decadencial.

Ainda que porventura houvesse qualquer erro de formalização do lançamento (o que descarto), pelo princípio pas de nullité sans grief, não se anula ato administrativo por erro formal, sem comprovação de prejuízos à parte.

No caso, muito pelo contrário, o lançamento em Auto de Infração permitiu ao contribuinte uma ampla defesa, com julgamento em 2 instâncias administrativas, o que não haveria se fosse simplesmente encaminhado o processo para inscrição em dívida ativa, mediante aplicação do art. 54-A do RPAF.

Anular o processo, que nenhum prejuízo trouxe ao contribuinte só traria transtornos à administração pública, sem que esta desse causa, deixando de se encaminhar o presente processo, à procuradoria fiscal para inscrição em dívida ativa, para que o órgão fazendário fosse dar início a um processo de comunicação por seus controles internos, que em último caso, poderia até mesmo ser atingido pela decadência, e com isto trazendo prejuízos irreparáveis à Fazenda Pública.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e, de ofício, para alterar a multa de 60% para 50%, prevista na previsão do art. 42, I da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

O contribuinte, ao verificar a reforma desfavorável, apresentou Pedido de Reconsideração às fls. 108 a 125 dos autos.

Inicialmente, destacou a **tempestividade do pedido** ora recorrido, verificou que a 2ª CJF reformou a decisão de piso, de modo que o Auto de Infração julgado Nulo passou para Procedente, restabelecendo o valor do PAF e, de ofício, reenquadramento a multa de 60% para 50%.

Trouxe a mesma **sinopse dos fatos da autuação**. Acrescentou que com a reforma do julgamento de 1ª JJF deveria a CJF devolver a matéria para julgamento, especificamente, à Primeira Instância. Informa que o conhecimento do julgamento da 2ª Instância foi pelo DTE, impossibilitou a apresentação de pedido de sustentação oral.

Suscita nulidade do julgamento da Segunda Instância. Afirma que em momento algum a Peticionante e/ou seu advogado, foram intimadas quanto a inclusão do feito em pauta. Reproduz o art. 163 do RPAF (permissão de sustentação oral) e os arts. 54 e 64, II (prazo de 15min. Para sustentação oral).

Esclarece que a sustentação oral é instituto inerente ao direito de defesa, contraditório e devido processo legal, cuja ausência de oportunização de sua realização implica em cerceamento ao direito de defesa. Salienta que o cerceamento de defesa ora citado implicou em manifesto prejuízo a Peticionante, fato evidenciado à medida que toda a matéria consignada na peça defensiva sequer consta referência a sua apreciação.

Frisa que o acordão vergastado limita-se afirmar a utilidade da lavratura do auto de infração, mas não adentra ao mérito, não análise qualquer das matérias insertas na impugnação outrora apresentada.

Repisa que tanto na 1ª Instância quanto na 2ª Instância administrativa não foram analisados os

argumentos fáticos e jurídicos pela ora Peticionante. Transcreve jurisprudência (TJ-MG - ED: 10024132133935002 MG, Relator: Adriano de Mesquita Carneiro, Data de Julgamento: 19/02/2020, Data de Publicação: 28/02/2020).

Pontua-se ainda que, a ausência de intimação da data de julgamento de Recurso de Ofício implica em negativa de vigência aos arts. 54 e 64 do Regimento Interno do CONSEF e art. 163 do RPAF.

Pugna e requer que seja declarada nulidade do julgamento proferido por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, para que assim, em novo julgamento, em que haja prévia informação quanto a data de julgamento, permitindo que a Peticionante contribuinte apresente sustentação oral e assim fazer valer seu direito de defesa, bem como dar vigência aos arts. 54 e 64 do RI do CONSEF e art. 163 do RPAF.

Alega **nulidade do Auto de Infração**. Explica, inicialmente, que não há no auto de infração vergastado exposição de percentual de proporcional a qual o crédito de ICMS deveria ou poderia utilizado. Não se sabe “em quanto” residia a proporcionalidade suscitada pelo autuante, muitos menos, quais fundamentos fáticos e jurídicos ensejariam na adoção do referido quantitativo.

Diz que sem a descrição do percentual e suas razões, restou impedida de impugnar as razões constantes no auto de infração. Também 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, sequer é impossível aferir a legalidade e motivação, ambos ensejadores de nulidade do auto de infração.

Sustenta que a ausência de exposição dos motivos impede a aferição sobre a legalidade ou não da autuação.

Infere que tem direito a ampla defesa, contraditório e devido processo legal, nos termos do art. 5, LIV da CF/88, que, em última análise, impõe o conhecimento pleno e amplo do contribuinte, sobre todos os fatos e fundamentos que fundam o auto de infração fiscal, cuja natureza é manifestamente punitiva, sancionatória.

Trouxe **esclarecimento da nulidade da retificação de EFD**. Reproduz o art. 251, III, §2º. Pontua que não se está diante de quaisquer das hipóteses indicadas no art. 251 do Ajuste do SINIEF nº 02/2009, pois, por óbvio, não se está diante de erro de fato.

Destaca que a retificação da EFD fora realizada com ressalvas, fato suscitado em sede de Impugnação, oportunidade em que se comprovou que decorreu de determinação do autuante, sem qualquer pleito da Peticionante. Acrescenta que, mesmo após lavrado o auto de infração, o autuante tem “insistido” para que proceda as alterações na DMA, para que conste as informações que ele comprehende como devidas.

Frisa que, se não há validade jurídica para as retificações de EFD realizadas pelo contribuinte enquanto houver discussão administrativa e/ou judicial, igualmente, não há que se falar em retificações impostas ou determinadas pela autoridade fiscal quando destoa das hipóteses prevista cláusula décima terceira, do Ajuste nº 2 do SINIEF.

Salienta que em momento algum requereu autorização para retificar a EFD's no curso da ação fiscal. Reitera que a imposição de retificação de EFD se deu em meio a ação fiscal, referente a informações não compreendidas como erro de fato e/ou inconsistência, informações estas cujo próprio autuante tinha dúvidas sobre a correição do uso ou não.

Discorre que o autuante, em dúvida, procedeu a consulta por e-mail ao Sr. Jorge Luiz Gongaza, supervisor da DITRI, e-mail de 30/08/2019, que respondeu também por e-mail, quanto a impossibilidade de crédito, o que, por sua vez, causou estranheza, tal opinião contrapor-se a manifestação anterior do próprio Sr. Jorge Luiz Gongaza, no Parecer nº 37866/2019 fundamentado o que perde efeito em face de e-mail desprovido de fundamentação. Reitera que não houve reconhecimento a qualquer crédito e/ou débito tributário.

Acrescenta ainda que, a EFD não é o único documento econômico-fiscal, incluindo-se neste rol a DMA, conforme se observa do art. 254 do RICMS, de modo que se faz imperioso que haja a devida

análise do mérito, a fim de analisar se o crédito outrora utilizado pela Peticionante é efetivo.

Defende que a retificação da EFD, em face de determinação pelo autuante, em hipótese não prevista no Ajuste nº 02/2009 do SINIEF, trata-se de ato desprovido de validade jurídica, seja por inexistir previsão legal, seja por não se estar diante de erro de fato. Destaca nos termos do §5º, da cláusula 13ª do Ajuste nº 2/2009 do SINIEF, que não há que se falar em reconhecimento de veracidade, legitimidade e/ou reconhecimento de dívida.

No mérito, **defende sobre o processo produtivo do recorrente**. Afirma ser pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social é abate de animais e/ou comercialização de produtos dele decorrentes, devidamente assim identificados no cartão de CNPJ (reproduzido nesta peça de reconsideração) – fl. 116.

Explica que o abate de animais pode configurar mera prestação de serviço ou como etapa do processo de industrialização e comercialização de produtos alimentícios. Esclarece 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. Noutros termos, pessoa jurídica ou física adquire o gado em pé junto ao produtor rural, remete à Impugnante para que esta proceda ao abate e recebe o produto final. Nesta hipótese, depende de circunstâncias fáticas, apropriar-se do couro resultante do abate, comercializando-o.

Aponta que, já quando adquire o gado em pé - animal vivo -, procede ao respectivo abate e demais processos de industrialização, comercializando o produto (cortes de carne, por exemplo: carne do sol, fato, dentre outros). Em resumo, adquire o gado em pé, industrializa e comercializa o produto final, e neste rol se inclui o couro.

Sustenta que por se enquadrar como estabelecimento devidamente habilitado pela União e Estado da Bahia, faz jus a incidência do art. 271 do RICMS/BA, o que, por sua vez, não se estende ao couro.

Defende quanto à **legalidade do crédito utilizado integralmente**. 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, visto ser estabelecimento (indústria) devidamente credenciado, conforme é incontrovertido nos autos, pois se utiliza de energia elétrica, bem como embalagens, que, por sua vez, gera crédito de ICMS.

Por não recolher ICMS referente a 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.

Advoga que a utilização integral do crédito se deu fundamentada e legalmente, nos termos do art. 20, §6º da Lei Complementar. Para melhor compreensão, transcreve os parágrafos 3º e 6º.

Chama atenção para o § 3º que consigna utilização parcialmente do crédito quando, vedando-o integralmente quando a saída do produto resultante na operação posterior for isenta ou não tributada, todavia, o §6º do citado artigo procede a exceção, permitindo o uso integral do crédito obtido nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada ser relativa a produtos agropecuários.

Sustenta de não haver menor dúvida que o couro é produto agropecuário, como também não resta dúvida que a recorrente é frigorífico devidamente registrado e habilitado, qualificando-se como indústria, pois 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, isto é, basta que parte dos produtos nas operações de saída estejam sujeitas a tributação, para que possível seja a utilização da integralidade do crédito de ICMS, sem obediência a qualquer proporcionalidade.

Frisa, a hipótese prevista no art. 20, §6º da Lei Complementar nº 87/96 implica em uso irrestrito do crédito tributário. A LC 87/96, também conhecida como Lei KANDIR é reconhecidamente compreendida como instrumento legislativo destinado a regular tratamento fiscal diferenciado,

especialmente, benefícios fiscais em sentido amplo. No caso específico dos produtos agropecuários se verificou, claramente, um estímulo ao ramo agropecuário, o que, frise-se, é consequência no princípio da não-cumulatividade, não sendo lícito restringir seu âmbito de aplicação por lei estadual.

Destaca que o ICMS ao qual utilizou créditos com fins de pagamento, decorreram de operações relativas ao COURO, produto manifestamente agropecuário, afinal, resultante de abate de produto agropecuário (abate de bovino), sendo que atuou de forma escorreita ao utilizar o crédito de ICMS de operações decorrentes do consumo de energia elétrica e embalagens.

Pontua que não há no Auto de Infração qualquer questionamento sobre a existência ou não do crédito, mas tão-somente quando a possibilidade de uso integral deste.

Assevera 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, pois 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.

Reitera que a Lei Kandir, como lei complementar, é o instrumento legislativo hábil a prever e resguardar o direito a crédito dos contribuintes, logo, eventual limitação ou restrição ao uso de crédito fiscal somente poderá ser efetuado nos exatos limites impostos por lei complementar.

Pondera que o Sr. Jorge Luiz Gongaza, supervisor da DTRI, e-mail de 30/08/2019 encaminhado ao auditor fiscal responsável pela lavratura do presente auto de infração, ao manifestar-se sobre o uso integral ou parcial do crédito, concluiu pela proporcionalidade, ao assim dispor 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”* (destaque nosso).

Diz que ignorou, o Sr. Jorge Luiz Gonzaga, a existência de regra mantendo o crédito, especialmente, o §6º, do art. 20 da Lei Kandir.

Assevera ainda, que o e-mail em questão é parte integrante do auto de infração, enquadrando-se como motivo, aplicando-se ainda a Teoria dos Motivos Determinantes. Reproduz o e-mail de 30/08/2019, de lavra do supervisor da DTRI, Sr. Jorge Luiz Santos Gonzaga, o art. 312, II, do RICMS/12 da Bahia, o art. 271 do RICMS, o opinativo do Sr. Jorge Luiz Gonzaga, difere da Consulta nº 51638620190, ao ratificar Parecer nº 37866/2019.

Assinala que a autoridade fiscal acolheu premissa adotada em e-mail em que não há distinção entre isenção e não tributação, todavia, em instrumento normativo anterior, em consulta realizada por terceiro alheio a este auto de infração, concluiu-se que o direito a crédito somente poderia ser exercido se não estivesse diante de não tributação, pois o uso integral do crédito seria possível quando se estivesse diante de isenção.

Infere que a confusão conceitual ora citada e sua consequência correlata, evidencia a fragilidade da negativa de uso total do crédito fiscal, e, por conseguinte, ratifica a clareza do reconhecimento do crédito fiscal previsto no §6º, do art. 20 da Lei Kandir.

Pondera novamente que tanto a não tributação quanto a isenção, com o devido respeito, ante a obrigação tributária de emissão de EFD, se anteriormente já eram institutos com iguais efeitos e aplicação jurídica, agora tem-se a plena identidade.

Argui equivalência entre “não tributação” e isenção podem ser facilmente observadas no próprio RICMS, a título exemplificativo, que no caso de uso de ECF, as mercadorias não tributadas ou isentas estão na mesma coluna Resumo de Movimento Diário (vide art. 184, §2º, IV, a do RICMS). Acosta jurisprudência do STJ (*AgInt no REsp 1551841/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/10/2019, DJe 21/10/2019; AgInt no REsp 1513936/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/05/2019, DJe 30/05/2019; AgInt no REsp 1680754/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/11/2018, DJe 23/11/2018*) que tem decisão com possibilidade de uso integral do crédito, nos termos do art. 20, §6º da Lei Complementar nº 87/96.

Sustenta que 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 presente fiscalização, bem como seja validada a compensação de crédito.

Discorre quanto ao **crédito fiscal**. Reforça que conforme a retificação da EFD deu-se, no campo de ajustes, sob determinação da autoridade fiscal, todavia, não implicou, nem implica em reconhecimento da procedência do Auto de Infração, muito menos, em renúncia ou invalidade do crédito, o que, frise-se, encontra-se devidamente respaldado pelo §5º, da Cláusula 13ª, do Ajuste nº 02/2009 do SINIEF.

Acrescenta que a retificação da EFD não afasta o dever desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal em proceder a devida análise do mérito. Afirma que o crédito existe, bem como é reconhecido pela autoridade fiscal, entretanto, em claro descumprimento do art. 20, §6º da Lei Complementar nº 87/96, foi determinado o seu uso parcial para fins de compensação, embora desprovido de qualquer percentual devidamente fundamento. Houve, ressalve-se, exposição da autoridade fiscal sobre quais valores seriam admitidos para fins de uso de crédito parcial, o que, ensejou na retificação de EFD, a fim de evitar a incidência de multa majorada, conforme "alertado" pelo autuante.

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

Impugna quanto à **multa aplicada, de ofício**. Disse que a multa aplicada se encontra fundamentada no art. 2º, inciso I, e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso I do RICMS, publicado no Decreto nº 13.780/2012.

Sustenta que não há que se falar em aplicação da multa de ofício, visto que o crédito além de existente, foi utilizado em cumprimento e conformidade com a legislação vigente, especialmente, o art. 20, § 6º da Lei nº 87/96. Por ser devido o crédito e seu integral, não há que se falar em subsunção do fato à norma esculpida no art. 42, II da Lei nº 7.014/1996.

Finaliza pedindo e requerendo que:

- reconhecendo as nulidades outrora expostas;
- 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 ICMS constantes no auto de infração

Pugna também por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente, prova documental e testemunhal.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Ramon Gonçalves Dantas - OAB/BA nº 21.499.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto e previsto no art. 169, I, “d” do RPAF, no qual é admissível quando há reforma da decisão de piso na segunda instância, ou matéria de fato ou de direito não fora abordada em uma das esferas administrativas deste Conselho. Portanto, como a JJF decidiu pela Nulidade e esta CJF reformou a decisão para Procedente o Auto de Infração, reenquadramento o percentual da multa de 60%, para 50%, conforme já visto no voto vencedor. Sendo conhecido a admissibilidade conforme previsão expressa.

Muitas foram as justificativas para este Pedido de Reconsideração, realizadas pelo autuado. Passo a analisar por itens conforme a seguir:

1. “*Que o conhecimento do julgamento da 2ª Instância foi pelo DTE o impossibilitou a apresentação de pedido de sustentação oral*”. Segundo a legislação vigente, a comunicação pelo DTE é forma legal de intimação. Ademais, as “Pautas de julgamento” são publicadas no Diário Oficial e Internet, portanto não há o impedimento alegado. Constatou ainda, que a Pauta de Julgamento foi publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia datado 17.11.2020, dando ciência à autuada para o julgamento do Recurso de Ofício, de 26.11.2020, as 14 horas -VD na 2ª Câmara deste CONSEF.
2. “*Que o acordão vergastado limita-se afirmar a utilidade da lavratura do auto de infração, mas não adentra ao mérito, assim como no julgamento de primeira instância*”. Pode-se observar, que no voto vencedor, no julgamento da 2ª CJF, foi analisado o mérito do lançamento, para reforma da decisão recorrida.
3. “*Pede a nulificação do julgamento de segunda instância, para que seja possível em novo julgamento realizar a sustentação oral*. Este argumento já foi rebatido no item 1.
4. “*Argui a nulidade da proporcionalidade na utilização dos créditos fiscais por não haver no Auto de Infração informações sobre o percentual de utilização*”. Entendo que o crédito foi apurado e lançado proporcionalmente pelo próprio autuado, por intimação do fisco para retificação dos arquivos digitais, cujos percentuais não foram apontados pelo fisco, e sim por ele acatados. Não reside dúvida sobre a matéria.
5. “*Argui sobre o direito à ampla defesa*”. Todas as informações constam dos autos, e quanto àquelas trazidas pelo autuado e acatadas no julgamento são de seu pleno conhecimento.
6. “*Sobre a nulidade de retificação da EFD e que esta teria sido feita com ressalvas*”. O preposto fiscal, no desempenho de suas funções, solicitou a retificação que foi acatada pelo contribuinte. Se com o fisco, a autuada não concordasse, não deveria ter feito a retificação. Não há qualquer registro de que a retificação foi feita com ressalvas, portanto, não vejo nulidade no ato livremente praticado pelo autuado.
7. “*Cita que em nenhum momento pediu permissão para retificação da EFD*”. Ora, estando sob ação fiscal e tendo sido liberada a transmissão, o fez conscientemente. Não existe outra forma de transmitir uma EFD, senão espontaneamente pelo contribuinte, mesmo porque, necessita de sua assinatura digital.
8. “*Que o e-mail de resposta a consulta feita pelo autuante pela DITRI, se contrapõe ao Parecer citado emitido pelo mesmo órgão e subscrevente*”. Observa-se que os documentos citados, estão anexados ao processo e são emitidos com o mesmo teor.
9. “*Alega que a EFD não é o único documento de lançamento tributário, citando a DMA*”. Não há nos autos informação sobre a utilização da DMA quer pelo fisco, quer pelo autuado. Sequer como elemento de defesa foi utilizado. Daí, a alegação não pode ser tomada como válida, porque totalmente desconexa com o processo.
10. “*Discorre sobre seu processo produtivo e sobre o seu produto final*”. Trata o processo, de recolhimento a menor ou não recolhimento. Não há correlação com o processo produtivo, somente com os números relativos à apuração, trazidos pelo próprio autuado, quando retificou as EFDs.
11. “*Cita o artigo 20, § 6º, de Lei Complementar nº 87/96 e transcreve além deste o parágrafo 3º*”. O artigo 6º citado, não guarda correlação com o tema da autuação, porque se refere à possibilidade de recuperação de créditos que não foram utilizadas pelo autuado em sua escrituração.
12. “*Assevera que na peça defensiva não busca a declaração de constitucionalidade do RICMS pelos motivos que cita*” Sequer podemos nos manifestar sobre o tema constitucionalidade, mesmo se tivesse sido invocada pelo autuado, vez que não se inclui nas atribuições do CONSEF tal apreciação.
13. “*Argui equivalência entre não incidência e isenção*”. Não nos cabe mais analisar tal

questionamento, tendo em vista, ter sido já pacificado pelo parecer DITRI sobre o tema, anexados aos Autos e tomado por base no julgamento da 2^a CJF.

14. “*Questiona a aplicação da multa, sob argumento de que os créditos são existentes*”. Fica demonstrado na Autuação e em todas as peças subsequentes, que o crédito admitido está revestido de legalidade, e que os pretendidos pelo autuado não são admitidos, portanto, a multa está corretamente aplicada, foi retificada no julgamento de Segunda Instância e incidente sobre os saldos devedores apurados e não recolhidos, esses sim, cobrados na autuação.

Por fim sobre os pedidos finais:

- a) de reconhecimento das nulidades outrora expostas, voto pelo não acolhimento, visto não haver nos autos e nos argumentos legalidade nos pedidos que possam ratificá-los;
- b) de reconhecimento integral do crédito, aqueles de direito foram os acatados no julgamento, com lastro na legislação citada no Voto Vencedor da 2^a CJF e na Jurisprudência da Administração Tributária do Estado da Bahia.

Diante de tais considerações, voto pelo CONHECIMENTO E NÃO PROVIMENTO do Pedido de Reconsideração, mantendo a decisão objeto do mesmo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **CONHECER** e **NÃO PROVER** o Pedido de Reconsideração apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269101.0016/19-0, lavrado contra **FRIGORÍFICO REGIONAL DE ALAGOINHAS LTDA. (FRIGOALAS)**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$565.262,92**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS