

**A. I. N°** - 279459.0010/21-6  
**AUTUADO** - BRF S.A.  
**AUTUANTE** - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 16/09/2021

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0128-03/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Nos termos da legislação de regência, salvo exceção expressa em lei, é indevida a utilização cumulativa de benefícios fiscais. O autuado não elide a irregularidade que lhe foi imputada. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 13/04/2021, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$2.356.348,77, acrescido da multa de 60%, pela seguinte irregularidade:

**Infração 01** – 001.004.006 - utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de março a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos, que o Autuado, signatário do Termo de Acordo relativo ao decreto 7799/00, utilizou o crédito presumido previsto no art. 2º, cumulativamente, com a redução da base de cálculo prevista no art. 268, inciso XIV do RICMS/12.

O autuado contesta o lançamento fls.28/35. Repete a infração e a respectiva multa que lhe foi imputada. Diz que a defesa é tempestiva e vem apresentar impugnação contra o auto de infração em epígrafe, pelas razões fáticas e jurídicas a seguir aduzidas.

Ressalta que de acordo com a Fiscalização, no período compreendido entre março e dezembro de 2018, teria utilizado indevidamente créditos presumidos de ICMS, o que teria resultado no alegado recolhimento a menor do imposto no período em questão.

Aduz que o entendimento adotado é o de que o artigo 4º do Decreto Estadual nº 7.799/00, supostamente vedaria o aproveitamento cumulativo (i) do aproveitamento de créditos presumidos em operações interestaduais, previsto no artigo 2º do mesmo Decreto 7.799/00 e (ii) da redução da base de cálculo do imposto devido sobre operações interestaduais com produtos *in natura* sujeitos à substituição tributária, prevista no artigo 268, inciso XIV, do Decreto nº 13.780, (“RICMS/BA”).

Apresenta entendimento, que o Auto de Infração é improcedente, tendo em vista que o artigo 4º do decreto 7.799/00, determina apenas, que às reduções de base de cálculo previstas nos artigos 1º, 3º-B e 3º-E do mesmo decreto (que não guardam relação com os fatos autuados) não são aplicáveis às operações sujeitas à substituição tributária ou já contempladas com outra redução da base de cálculo ou concessão de crédito presumido ou que sejam beneficiadas por qualquer outro mecanismo ou incentivo.

Diz que a confirmar seu entendimento, a redação original do artigo 4º do Decreto 7.799/00, que produziu efeitos até 31.7.06 (muito antes da ocorrência dos fatos geradores autuados) determinava a vedação retro mencionada, ou seja, as alterações promovidas pelo decreto nº 10.066/06 e pelo decreto nº 13.339/11, na redação do artigo 4º do decreto 7.799/00, afastaram a vedação ao aproveitamento cumulativo dos créditos presumidos do artigo 2º do Decreto 7.799/00 e de

qualquer mecanismo/incentivo de promoção de redução da carga tributária, como é a redução da base de cálculo prevista no artigo 268, inciso XIV, do RICMS/BA.

Neste sentido, diz ainda que a penalidade imposta pela Fiscalização, não é aplicável ao caso concreto, tendo em vista que a multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/1996, incide exclusivamente nas situações em que não há valor de principal exigido pela autuação, o que não é o caso dos autos.

Conclui que por tais razões, o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente e, por consequência, os valores ali exigidos devem ser cancelados.

Aduz ser pessoa jurídica que atua no ramo alimentício, notadamente no comércio de carne e produtos derivados. Em sua atividade, realiza a venda de seus produtos para consumidores localizados tanto no Estado da Bahia, como, também, nos demais Estados da Federação. Especificamente no que se refere às vendas interestaduais, as operações realizadas pela são beneficiadas por dois benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia, quais sejam, (i) aproveitamento de créditos presumidos de ICMS, com fundamento no artigo 2º do decreto 7.799/00; e (ii) redução da base de cálculo do imposto, com fundamento no artigo 268 do RICMS/BA. Reproduz estes dispositivos.

Destaca que, em nenhum momento, a Fiscalização questiona o enquadramento das operações realizadas nas hipóteses descritas, pelos dois dispositivos mencionados. Ou seja, não há dúvidas de que, de fato, as operações interestaduais de saída de carnes e seus derivados realizadas, cumprem com os requisitos estipulados tanto para a aplicação do artigo 2º do Decreto 7.799/00 (que trata do aproveitamento de créditos presumidos de ICMS) quanto para a aplicação do artigo 268 do RICMS (que trata da redução de base de cálculo do imposto).

Entende que nem haveria de ser diferente. Afinal, ambos os benefícios fiscais previstos pela legislação baiana são aplicados em relação a saídas interestaduais envolvendo carne e seus derivados – exatamente como ocorreu nas operações realizadas, conforme pode ser visto por meio das notas fiscais que anexa, juntadas por amostragem.

Contudo, afirma que a despeito de não haver dúvidas de que as operações interestaduais envolvendo carnes e seus derivados cumprem com os requisitos de aplicação tanto do artigo 2º do decreto 7.799/00, quanto do artigo 268 do RICMS/BA, a Fiscalização entendeu ser indevido o aproveitamento dos créditos presumidos.

Aduz que, a justificativa utilizada foi a de que o artigo 4º do Decreto 7.799/00, vedaria o aproveitamento do crédito presumido do ICMS previsto pelo artigo 2º do mesmo Decreto 7.799/00 em relação a operações submetidas ao regime da substituição tributária e/ou sujeitas a outros benefícios fiscais. Contudo, esse entendimento adotado pela Fiscalização está totalmente equivocado, pois não reflete a norma prescrita no artigo 4º do Decreto 7.799/00.

Concorda que o artigo 4º do decreto 7.799/00, determina que a “*redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E*, não é aplicável às operações submetidas ao regime da substituição tributária e/ou já sujeitas a outros benefícios fiscais. Conforme se nota por meio da literalidade da norma, as restrições previstas pelo artigo 4º são aplicáveis apenas à “*redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E* do decreto 7.799/00”, sendo certo que, apenas esse benefício fiscal é que não deve ser aplicado sobre operações submetidas ao regime da substituição tributária e/ou já sujeitas a outros benefícios fiscais.

Nesse sentido, considera que o artigo 111 do Código Tributário Nacional (“CTN”) determina expressamente, que a legislação tributária que trata sobre benefícios fiscais deve ser interpretada literalmente. Frisa que a Fiscalização não poderia glosar os créditos presumidos do imposto aproveitados, com base no entendimento de que o artigo 4º do Decreto 7.799/00, vedaria a redução da base de cálculo prevista no artigo 1º do mesmo decreto de forma cumulativa com outros benefícios fiscais. Nada mais absurdo e incongruente.

Entende que a Fiscalização deixou de considerar que, desde 1º.11.2011, com o início da vigência do Decreto 13.339/11, a menção ao benefício fiscal previsto no artigo 2º (aproveitamento de créditos presumidos) foi excluída do texto do artigo 4º do decreto 7.799/00. Ou seja, o próprio Estado da Bahia deliberadamente, optou por excluir o benefício fiscal previsto pelo artigo 2º, da vedação ao aproveitamento de benefícios fiscais cumulativos, prevista no artigo 4º do mesmo Decreto 7.799/00.

Ainda que se considere que o crédito aproveitado no mês de março de 2018 inclui os créditos que deixaram de ser aproveitados nos 5 anos anteriores, ou seja, desde março de 2013 (como reconheceu a Fiscalização no Auto de Infração), fato é que os créditos se referem de qualquer forma, a períodos posteriores a 1º.11.2011. Dessa forma, todos os créditos aproveitados e que foram objeto de fiscalização, se referem a períodos posteriores a 1º.11.2011, quando não havia qualquer impedimento previsto na legislação do Estado da Bahia para o aproveitamento dos créditos presumidos do imposto previstos no artigo 2º, cumulativamente com outros benefícios fiscais.

Aponta que em caso idêntico ao presente, por a Fiscalização ter inicialmente entendido que esse benefício não poderia ser utilizado cumulativamente com outros benefícios fiscais, as próprias Autoridades Fiscais revisaram a autuação fiscal, para reconhecer que, após 1º.11.2011, as restrições impostas pelo artigo 4º do Decreto 7.799/00, não são aplicáveis para o aproveitamento de créditos presumidos do artigo 2º do mesmo Decreto 7.799/00, tendo a decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual (“CONSEF”) ratificado esse entendimento. (CONSEF, 3ª JF, Acórdão nº 0260-03/16).

Nota que como visto, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF ratificou o entendimento ‘revisado’ da Fiscalização de que, após 1º.11.2011, o artigo 4º, do Decreto nº 7.799/00 não traz qualquer vedação para o aproveitamento do crédito presumido previsto no artigo 2º do Decreto nº 7.799/00. Logo, com base também na jurisprudência do CONSEF, resta demonstrada a improcedência do Auto de Infração, por ausência de base legal.

Na remota hipótese de o Auto de Infração ser julgado procedente, o que se assume apenas para fins de argumentação, deve ser ao menos, determinado o cancelamento da multa imposta, a qual corresponde a 60% do valor do imposto e tem fundamento no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Mostra que a penalidade prevista nessa norma deve ser aplicada exclusivamente, nos casos em que não há qualquer valor de principal exigido pela autuação. Ou seja, essa multa tem como fato gerador a apuração indevida de créditos fiscais de ICMS, que não importe em recolhimento a menor do imposto.

Contudo, no caso concreto, a Fiscalização exige valores, supostamente recolhidos a menor a título de ICMS, por conta da alegada utilização indevida de créditos presumidos do imposto. Isso significa dizer, então, que o dispositivo da multa citado, simplesmente não é aplicável ao caso dos autos, tendo em vista que a penalidade prevista em tal norma deve ser aplicada apenas nos casos em que não há acusação de recolhimento a menor de ICMS (e no caso dos autos, se exige o pagamento de valor relevante a título do imposto).

Por fim, assevera que ainda que a Fiscalização possa vir a requerer a recapitulação da multa, essa alteração no lançamento é indevida, uma vez que (i) violaria o artigo 146 do CTN, que prevê a impossibilidade de alteração, com efeitos retroativos, de critério jurídico do lançamento; e, ainda, (ii) violaria o artigo 149 do CTN, que prevê a impossibilidade de revisão do lançamento sem que haja a constatação de qualquer fato novo não conhecido pela Fiscalização.

Diante de todo o exposto, pleiteia seja dado integral provimento a Impugnação, para que seja julgado improcedente o lançamento tributário, de forma que seja reconhecida a ilegitimidade da cobrança imposta e, como consequência, extinto o crédito tributário consignado na autuação, nos termos do artigo 156, inciso IX, do CTN.

Subsidiariamente, caso o pedido não seja acolhido, pleiteia que esta Impugnação seja parcialmente provida, ao menos para que seja cancelada a multa exigida, tendo em vista que a penalidade prevista pelo artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96, não é aplicável ao caso concreto.

Por fim, indica o seguinte endereço para recebimento de intimações relativas ao processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538-132, São Paulo, Capital, aos cuidados de Marcelo Bez Debatin da Silveira.

O Autuante presta a informação fiscal fls.55/56. Repete a acusação fiscal. Esclarece que, tendo o contribuinte BRF S.A apresentado defesa ao auto de infração, informa o seguinte.

Transcreve o artigo 4º do Decreto 7799/00. Entende que fica claro pelo artigo transcrito que o contribuinte não pode acumular dois benefícios. Admitir-se-á sempre, o que lhe for mais favorável, o que no caso, é a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária seja de 7%, nas operações interestaduais conforme art. 268 do RICMS/12.

Explica que o crédito presumido prevê lançamento do valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais, de forma que a carga tributária fique em 10%, conforme art. 2º do decreto 7700/00.

Questiona que, se ele utiliza a redução de 58,33% nas saídas para outras Unidades da Federação dos seus produtos *in natura* que pertencem a substituição tributária, como vai se beneficiar do crédito presumido nessas mesmas operações de saídas?

Concluindo, afirma ser totalmente descabido esse aproveitamento de acumulação de crédito apurado extemporaneamente. Chama a atenção dos membros deste Conselho, que diante do exposto, ratifica e solicita a procedência do auto de infração.

Na sessão de julgamento, houve a participação de Dr. Felipe Carreira Barbosa, OAB/SP 406.773, que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Preliminarmente, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o autuado foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de março a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos, que o Autuado, signatário do Termo de Acordo relativo ao decreto 7799/00, utilizou o crédito presumido previsto no art. 2º, cumulativamente, com a redução da base de cálculo prevista no art. 268, inciso XIV do RICMS/12, para ocorrências que se deram a partir de março de 2013.

Não existem dúvidas quanto aos fatos descritos no Auto de Infração. O contribuinte confessa em sua defesa, que, de fato, nas operações interestaduais de saída de carnes e seus derivados realizadas, aplicou tanto a redução de carga tributária prevista no artigo 2º do Decreto 7.799/00, (que trata do aproveitamento de créditos presumidos de ICMS), quanto a redução de base de cálculo prevista no artigo 268 do RICMS/12.

Sendo assim, para resolver a controvérsia, cabe decidir no presente caso, a legitimidade de utilização pelo defendente, de dois benefícios fiscais de forma cumulativa.

O defendente alegou, que preenchia as condições necessárias para usufruir do benefício fiscal previsto no art. 4º do decreto nº 7.799/00. Disse não enxergar qualquer restrição da legislação, para que utilizasse cumulativamente, também a redução de base de cálculo prevista no artigo 268 do RICMS/12. Para reforçar sua argumentação, invocou como precedente deste CONSEF, decisão prolatada pela 3ª JJF, no Acórdão nº 0260-03/16.

Da análise da decisão mencionada, observo tratar-se de fato diferente do ora discutido. Assim registrava a acusação fiscal naquele processo: *utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro e abril de 2013. A empresa lançou no registro E111, no campo outros créditos, com as descrições complementares Crédito Presumido 16.667%.*

*Na informação fiscal, o Autuante disse, que se tratava de mercadorias arroladas no Anexo Único do Dec. nº 7799/00, no item 8-A, atividade econômica 4623-1/09 - comércio atacadista de alimentos para animais. Registrou que até 31/10/2011, a redação do art. 4º do Dec. nº 7799/00, excluía operações enquadradas na substituição tributária, previstas nos arts. 1º e 2º do multicitado decreto. Porém, o art. 4º do Decreto nº 7.799/00 foi alterado e determinou a não aplicação da redução de base de cálculo para as mercadorias previstas nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E, a partir de 01/02/2013. Dessa forma, até esta data, foi concedido o benefício da redução para aqueles produtos.*

Como vimos, ao contrário do alegado pelo defendente, o citado Acórdão não trata de utilização cumulativa, de redução de base de cálculo com utilização de crédito presumido.

Sobre os benefícios fiscais ora discutidos, assim estabelece o inciso XIV, do artigo 268 do RICMS/BA, *in verbis*:

*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);*

Já o artigo 2º e o § único, inciso II do art. 4º do decreto 7799/00, determinam:

*Art. 2º - O contribuinte inscrito sob um dos códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria.*

*(...)*

*Art. 4º. A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E não se aplica às operações:*

*(...)*

*II - Já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida, exceto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.*

Cabe salientar, que as exigências que condicionam o gozo dos benefícios fiscais estão previstas na legislação tributária estadual. A redução da base de cálculo em função do previsto no Decreto nº 7.799/00, é condicionada a requisitos expressamente previstos nesse decreto.

Da análise dos autos, associado à leitura dos dispositivos transcritos, dúvidas não há, que sendo o autuado beneficiário de Termo de Acordo, não pode usufruir simultaneamente, com a redução da carga tributária prevista no inciso XIV, do artigo 268 do RICMS/BA.

Observo que fica claro pelo artigo transcrito, que o contribuinte não pode acumular dois benefícios. Admitir-se-á sempre, o que lhe for mais favorável, o que no caso é a redução da base

de cálculo, de forma que a carga tributária seja de 7%, nas operações interestaduais conforme art. 268 do RICMS/12.

Destarte, firmo entendimento no sentido da procedência do Auto de Infração, por estar dentro do contexto legal, e, especificamente, em estrita consonância ao preconizado no artigo 4º do Decreto nº 7.799/00, com ênfase no inciso II, parágrafo único, inexistindo possibilidade de cumulação da redução da base de cálculo do ICMS de previsão regulamentar, com o crédito presumido do multicitado decreto 7799/00.

O defendente disse ainda, que a penalidade imposta pela Fiscalização não é aplicável ao caso concreto, tendo em vista que a multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/1996, incide exclusivamente nas situações em que não há valor de principal exigido pela autuação, o que não é o caso dos autos. Acrescentou, que a recapitulação da multa seria indevida, uma vez que violaria o artigo 146 e 149 do CTN. Requereu o cancelamento da multa exigida, pois não seria aplicável ao caso concreto.

Sobre esta alegação, verifico que, de fato, a aplicação da multa sugerida pelo Autuante se encontra equivocada, e o correto enquadramento se dá na alínea “f”, inciso II do art. 42 da lei 7.014/96, *in verbis*:

*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:*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

No entanto, não acato o entendimento defensivo sobre a impossibilidade de recapitulação da multa aplicada, estando esta, equivocada. Destaco, que compete aos órgãos Julgadores deste CONSEF (Juntas e Câmaras), o julgamento do processo administrativo fiscal. Nos termos do art. 155 do RPAF/99, a decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte.

Sendo assim, o lançamento do crédito tributário a ser julgado, é composto pela exigência da obrigação principal e da penalidade aplicada, cabendo à apreciação do órgão julgador, se estão em consonância com a lei de regência. Concluo pelo reenquadramento de ofício da multa aplicada, na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da lei 7.014/96.

O defendente requer também redução da multa em face de valor que entende excessivo. Não acato este pleito, considerando que este Órgão Julgador não possui competência para cancelar ou reduzir multas por descumprimento de obrigação tributária. Observo que a penalidade ora aplicada, é a prevista na Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada, não cabendo a este Colegiado, apreciar aspectos referentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme o dispositivo regulamentar, inciso I, do artigo 167 do RPAF/99. Ademais, a multa poderá ter o seu percentual reduzido, a depender da data do pagamento do Auto de Infração, nos termos dos artigos 45 e 45-A da Lei nº 7.014/96.

O defendente requereu ainda, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada, constante na sua peça de defesa, sob pena de nulidade.

Saliento que nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. No entanto, observo que as regras seguidas pelo CONSEF sobre intimações e ciência dos processos, são aquelas estampadas no art.108 e 109 do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **279459.0010/21-6**, lavrado contra **BRF S/A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.356.348,77**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR