

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0010/21-6
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0128-03/21 VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0069-12/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CONTRIBUINTE SIGNATÁRIO DE TERMO DE ACORDO. Nas operações interestaduais, com redução de base de cálculo com carga tributária corresponde a 7%, há incompatibilidade de se proceder crédito fiscal de ICMS, equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realize, eis não haver a efetiva carga tributária de 12%, como previsto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 3ª JF - Acórdão JF nº 0128-03/21-VD – que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$2.356.348,77, sob acusação de que o autuado, signatário do Termo de Acordo relativo ao Decreto nº 7799/00, utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, previsto no art. 2º, equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou, nos meses de março a dezembro de 2018, cumulativamente, com a redução da base de cálculo de 58,33%, prevista no art. 268, inciso XIV do RICMS/12, de modo que a carga tributária resultasse em 7%.

Consta ainda que:

Até o mês de março de 2018, ele vinha normalmente se utilizando do benefício fiscal de crédito presumido de 16,667% sobre o valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizava com as mercadorias dos enchedos e embutidos que são mercadorias com tributação normal nas saídas, conforme previstos no Art. 2º do decreto 7799/00.

Eis que a partir desse mês de março de 2018, passou a lançar como também fez o recálculo dos últimos 05 anos, sobre as saídas interestaduais dos produtos in natura que pertencem a substituição tributária num flagrante acúmulo de benefícios fiscais.

[...]

Ora, 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?

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

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 dependente, 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 JF, 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% (dezesseis 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.

[...]

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

No Recurso Voluntário, às fls. 87 a 99 dos autos, após proceder uma retrospectiva processual, diz

interpor Recurso Voluntário, com razões que demonstram a necessidade de reforma do Acórdão recorrido, pelos seguintes motivos:

Primeiro motivo: Inaplicabilidade da regra do art. 4º do Decreto nº 7.799/00 ao caso concreto.

Destaca sua atividade no ramo alimentício de comércio de carne e produtos derivados, em cujas operações de vendas interestaduais incidem dois benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia, sendo o primeiro através do aproveitamento de créditos presumidos de ICMS, com lastro no art. 2º do Decreto nº 7.799/00, e o segundo através da redução da base de cálculo do imposto, com base no art. 268 do RICMS/BA.

Contudo, segundo o recorrente, a despeito de não haver dúvidas de que as operações interestaduais envolvendo carnes e seus derivados cumprem com aos requisitos de aplicação de tais benefícios, ainda assim, a fiscalização entendeu ser indevido o aproveitamento dos créditos presumidos, o que foi mantido pelo Acórdão recorrido, sob a justificativa de que o art. 4º do Decreto nº 7.799/00 vedaria o aproveitamento do crédito presumido do ICMS, previsto no art. 2º do mesmo Decreto, em relação a operações submetidas ao regime de substituição tributária e/ou sujeitas a outros benefícios fiscais, cujo entendimento o recorrente considera equivocado, pois não reflete a norma prescrita no art. 4º do Decreto nº 7.799/00.

Salienta que, conforme se nota por meio da literalidade da norma, as restrições previstas pelo aludido art. 4º são aplicáveis apenas à “redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E”, 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.

O recorrente defende que não se pode extrair a equivocada conclusão, adotada pela fiscalização e pelo Acórdão recorrido, de que essa vedação seria aplicável também ao aproveitamento de crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00.

Em consequência, a fiscalização não poderia jamais glosar os créditos presumidos do imposto aproveitados pelo recorrente com base no entendimento de que o art. 4º do Decreto nº 7.799/00 vedaria a redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º-E do mesmo Decreto de forma cumulativa com outros benefícios fiscais, por ser absurda e incongruente.

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

Nesse sentido, o recorrente diz que a vedação ao aproveitamento dos créditos presumidos de ICMS no art. 2º do Decreto nº 7.799/00 em concomitância com outros benefícios fiscais permaneceu válida apenas até 31.10.2011 e a partir daí o Estado da Bahia passou a autorizar o aproveitamento de créditos presumidos de ICMS previsto no art. 2º em concomitância com outros benefícios fiscais.

Salienta que, ainda que se considere que o crédito aproveitado no mês de março/2018 inclui os créditos que deixaram de ser aproveitados nos 5 anos anteriores, ou seja, desde março/2013 (como reconheceu a fiscalização), tais créditos se referem de qualquer forma a períodos posteriores a 1º.11.2011, quando não havia qualquer impedimento previsto na legislação para aproveitamento dos créditos presumidos do imposto previsto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00 em concomitância com outros benefícios fiscais, do que cita caso idêntico reconhecido pela autuação (Acórdão JF nº 0260-03/16).

Segundo motivo: Improcedência do reenquadramento de ofício da penalidade prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Diz o recorrente que, de forma acertada, o Acórdão recorrido entendeu que a multa sugerida pelo

autuante, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 se encontrava equivocada. Contudo, ao invés de limitar-se à sua função decisória, julgando a improcedência da penalidade aplicada, a 3ª JF, de ofício, reenquadrou a multa em questão para aquela prevista no inciso II, “f”, do mesmo dispositivo, do que entende indevido, uma vez que: viola o art. 146 do CTN, que prevê a impossibilidade de alteração, com efeitos retroativos, de critério jurídico do lançamento e ainda viola o art. 149 do CTN, que prevê a impossibilidade de revisão do lançamento sem que haja a constatação de qualquer fato novo não conhecido pela fiscalização.

O recorrente aduz que, na remota hipótese de se entender pela procedência do Auto de Infração, que admite apenas por argumentar, deve se reconhecer a total ilegalidade do reenquadramento da multa realizado pelo Acórdão recorrido, determinando-se o cancelamento integral da penalidade.

Diante do exposto, requer que o Recurso Voluntário seja integralmente provido, reconhecendo a improcedência do Auto de Infração, de forma que seja reconhecida a ilegitimidade da cobrança imposta e, em consequência, extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, IX do CTN e, subsidiariamente, caso o pedido não seja acolhido, o provimento parcial do Recurso Voluntário para, ao menos, seja cancelada a nova multa recapitulada pelo Acórdão recorrido, em nítida afronta aos arts. 146 e 149 do CTN.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Felipe Carreira Barbosa – OAB/SP nº 406.773.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, proferida pela 3ª JF - Acórdão JF nº 0128-03/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS de R\$2.356.348,77, sob a acusação de que o autuado, signatário do Termo de Acordo relativo ao Decreto nº 7799/00, utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, previsto no art. 2º, equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou, nos meses de março a dezembro de 2018, cumulativamente, com a redução da base de cálculo de 58,33%, prevista no art. 268, inciso XIV do RICMS/12, de modo que a carga tributária resultasse em 7%.

O recorrente sustenta que, nas operações tributadas de vendas interestaduais de produtos derivados de carne, incidem dois benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia, sendo o primeiro através do aproveitamento de créditos presumidos de ICMS, com base no art. 2º do Decreto nº 7799/00, e o segundo através da redução da base de cálculo do imposto, conforme art. 268 do RICS/BA.

Da análise de tais razões recursais, há de registrar que o recorrente se equivoca ao considerar como “benefício fiscal” crédito fiscal presumido de ICMS equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou, como estabelece o art. 2º do Decreto nº 7799/00.

Na verdade, o aludido crédito presumido **não** se trata de um “benefício fiscal”, mas de um estorno parcial de débito do imposto incidente nas operações interestaduais de saídas, com carga tributária correspondente à alíquota de 12%, em decorrência da limitação dos créditos fiscais a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias, conforme previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, cuja limitação decorreu em razão do benefício fiscal que reduz, nas operações de saídas internas, a base de cálculo das mercadorias em 41,176%, de modo que a carga tributária corresponda à alíquota de 10%.

Logo, ao incidir carga tributária de 12% nas operações de saídas interestaduais, de forma equânime, se concede crédito presumido equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente

nestas operações, de modo a restabelecer a carga tributária de 10%, a qual limitou os créditos fiscais nas aquisições.

Porém, obviamente, tal estorno de débito ou crédito presumido só ocorrerá se, efetivamente, a carga tributária da operação interestadual for igual ou superior a 12%, de modo a se restabelecer aquela de 10%, prevista no benefício fiscal, como ínsito no aludido art. 2º do Decreto nº 7.799/00.

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% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria.

Parágrafo único. O tratamento previsto no caput só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12 %.

Tal conclusão, além de óbvia e lógica, ainda é corroborada através do art. 4º, II do Decreto nº 7.799/00, no qual determina que:

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

I - sujeitas à substituição tributária;

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.

No caso presente, constatou-se que o contribuinte realizava operações interestaduais de produtos derivados de carnes (enchidos e embutidos) com redução da base de cálculo para 58,33%, o que resulta na carga tributária equivalente a 7%, conforme previsto no art. 268, XIV do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), o que já se comprova a incompatibilidade de se proceder qualquer crédito fiscal de ICMS, equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizou, como estabelece o art. 2º do Decreto nº 7.799/00, eis não haver a efetiva carga tributária de 12%, logo, em consequência, a impossibilidade de crédito fiscal, a título de estorno parcial de débito, como previsto no parágrafo único do mesmo art. 2º do Decreto nº 7.799/00 que determina: “O tratamento previsto no caput só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12 %.”

Em suma, nestas operações interestaduais com redução de base de cálculo com carga tributária corresponde a 7% não há crédito presumido de 16,667% para que se restabeleça a carga tributária do crédito de 10%, uma vez que tal direito só ocorre quando a tributação na saída incida a alíquota de 12%, cujo percentual de 16,667% corresponde, justamente, a diferença de 2% (12% para 10%).

Quanto à alegação recursal de ser improcedente o reenquadramento de ofício da penalidade prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, uma vez que viola o art. 146 do CTN, que prevê a impossibilidade de alteração, com efeitos retroativos, de critério jurídico do lançamento e ainda viola o art. 149 do CTN, que prevê a impossibilidade de revisão do lançamento sem que haja a constatação de qualquer fato novo não conhecido pela fiscalização, do que requer o cancelamento integral da penalidade, devo consignar que, nos termos do art. 142 do CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, **sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Portanto, no caso em espécie, a penalidade a ser aplicada é apenas proposta pela autoridade administrativa, cabendo ao órgão julgador adequar o fato concreto à hipótese legal, inexistindo qualquer alteração de critério jurídico ou de revisão do lançamento como alega o recorrente.

Assim, acertadamente o Juízo de Primeira Instância entendeu que o correto enquadramento da multa sugerida pelo autuante seria a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, cuja aplicação da penalidade é apenas **proposta** pelo autuante, nos termos do art. 142 do CTN.

Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279459.0010/21-6**, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor de **R\$2.356.348,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS