

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0011/22-0
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0103-01/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMERCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/12/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0335-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS COM SAÍDAS AMPARADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Não há base legal para o contribuinte inovar, por meio de sistemática própria, na aplicação do disposto pelos arts. 1º e 6º do Decreto nº 7.799/00. Inexistência de prova de que o resultado obtido corresponde ao que determina a legislação. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0103-01/22-VD proferido pela 1ª JF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 03/02/2022 no valor histórico de R\$ 3.079.118,56, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 001.005.003 – *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 a parte proporcional da redução.*

Em texto complementar ao auto de infração, o autuante explica que a autuada faz uso de metodologia de cálculo dos estornos de créditos de ICMS incompatível com o disposto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, que limitaria os créditos a 10% do valor da operação. Ao invés de, simplesmente subtrair a alíquota incidente pelo limite de 10% para a identificar o valor correto a estornar, a autuada se vale de sistema que parte do peso das mercadorias efetivamente vendidas e do preço médio da entrada, e aplica um estorno de 1,41% para resultar num limite de 10,59% e, portanto, gerando diferenças nos estornos de crédito.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre conduta infracional imputada ao autuado, decorrente de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Inicialmente, cabe consignar que não acolho o pedido formulado pelo impugnante no sentido de realização de diligência/perícia, haja vista que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração é de pleno conhecimento dos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, sendo os elementos constantes dos autos suficientes para apreciação e decisão da lide, portanto, descabendo a participação de diligenciador ou perito técnico.

Assim sendo, com fundamento no art. 147, I, “a” e II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, indefiro o pedido de realização e diligência/perícia.

No mérito, conforme consignado pelo próprio impugnante a cobrança do Auto de Infração consiste na exigência de valores de ICMS correspondentes à diferença entre o percentual estornado pela empresa (1,41%), e o percentual que no entendimento da Fiscalização deveria ter sido expurgado (2%), nas entradas de mercadorias cujas saídas se sujeitaram à redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, (notadamente a partir de 10/03/2016) (2% - 1,41% = 0,59%).

O impugnante sustenta que o entendimento da Fiscalização contraria o próprio Decreto 7.799/00, o qual sempre estabeleceu 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.

Observo que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração é recorrente no âmbito deste CONSEF, sendo que este mesmo Contribuinte já figurou no polo passivo em diversas autuações, sendo os Autos de Infração julgados procedentes, a exemplo dos recentes Acórdãos JJF Nº 0137/01/21-VD, JJF Nº 0188-04/21-VD e JJF Nº 0050-03/22-VD.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recentemente, precisamente em sessão de julgamento realizada em 12/08/2021, decidiu pela procedência do Auto de Infração que tratava da mesma matéria sob exame, nos termos do Acórdão JJF Nº 0137/01/21, cujo voto proferido pelo ilustre Julgador/Relator reproduzo excertos abaixo pela sua relevância e entendimento da matéria:

ACÓRDÃO JJF Nº 0137-01/21-VD.

[...]

A lide consiste na exigência de ICMS decorrente da falta de estorno de créditos fiscais vinculadas às saídas amparadas pela redução da base de cálculo, e pela apropriação de crédito presumido de que tratam os arts. 1º e 2º do Decreto nº 7.799/2000.

Os arts. 1º (caput) e 2º assim dispõem acerca do benefício:

“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:”

“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.”

Quanto à apropriação de créditos fiscais vinculadas às saídas de que tratam os arts. 1º e 2º, o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, estabelece o seguinte:

“Art. 6º 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.”

O § 4º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, veda a apropriação de créditos fiscais relativos a entradas de mercadorias no estabelecimento para comercialização, quando a operação de saída subsequente estiver isenta do imposto.

É consenso doutrinário e jurisprudencial que a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial. Sendo uma isenção parcial, a parcela reduzida não será tributada, sujeitando essa parcela às normas aplicáveis à isenção.

O § 8º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, por sua vez, estabeleceu regras acerca da apropriação de créditos fiscais, da seguinte forma:

“§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.”

Esse dispositivo legal, visou garantir a apropriação de crédito fiscal até o percentual estabelecido como carga tributária, se constituindo como um benefício fiscal em relação à regra geral, na qual todo o crédito fiscal proporcional à base de cálculo reduzida não deveria ser apropriado.

Assim, também não há por que se falar em possibilidade de ferir o princípio da não cumulatividade, pois a regra geral é que a redução do crédito fiscal deve ser proporcional ao percentual da redução da base de cálculo aplicada.

Observo que a redução de base de cálculo estabelecida no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, não previa uma carga tributária expressa em um percentual específico.

A redução disposta apenas com aplicação de um percentual específico, não permite a interpretação de que a sua carga tributária seria imutável, diante de um aumento da alíquota interna incidente. Assim, quando o Decreto foi publicado, a alíquota incidente nas operações internas era de 17%, e a tributação era obtida após a redução de 41,176% da base de cálculo.

Desse modo, uma mercadoria no valor de 100 reais, teria sua base de cálculo reduzida para 58,824 reais (100 – 41,176), resultando numa tributação de 10 reais (58,824 x 17%).

Apesar da tributação final corresponder àquela época a 10% da base de cálculo original, não se poderia interpretar que essa relação original deveria ser mantida, na hipótese de elevação da alíquota, pois no dispositivo regulamentar não havia previsão de redução de base de cálculo com fixação expressa da carga tributária correspondente.

Desse modo, a mudança da alíquota interna ocorrida por meio da alteração estabelecida pela Lei nº 13.461/15, que alterou do inciso “I” do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, com vigência a partir de 10/03/16, acabou por aumentar a tributação de uma maneira geral sobre todas as mercadorias, inclusive sobre as operações que possuíam previsão de redução da base de cálculo, sem previsão expressa de carga tributária incidente.

Destaco, que se a intenção do legislador fosse manter a mesma relação após a alteração da alíquota interna, o art. 6º também deveria ser alterado, para admitir uma apropriação maior que 10%, já que a regra de redução da base de cálculo não estabelecia carga tributária expressa.

Não procede a afirmação do autuado, de que não foi observada a proporção das saídas com benefício em relação ao total, para efeito de estorno dos créditos fiscais relativo às operações anteriores de entrada das mercadorias.

O autuante apresentou planilha denominada “proporção”, em CD à fl. 16, demonstrando a proporção mensal das saídas com redução da base de cálculo e com crédito presumido, que foram aplicadas no cálculo do imposto devido, conforme planilha denominada “resumo 2018”.

Quanto à exclusão da glosa dos créditos fiscais decorrentes da contratação de serviços de transporte vinculados às saídas interestaduais com 12%, requerida pelo autuado, também entendo que não procede. Os créditos fiscais destacados nos conhecimentos de transporte, somente poderiam ser aproveitados dentro do limite de 10%, estabelecido no art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, pois o valor do serviço fez parte do valor total da nota fiscal, cuja tributação ocorreu com 12%, mas possibilitando a apropriação de crédito presumido no valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente.

Desse modo, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

O entendimento manifestado no voto acima reproduzido, com o qual coadunei na sessão de julgamento acima reportada e coaduno no presente momento, conduz à conclusão de que não assiste razão ao impugnante quanto ao seu entendimento.

Na realidade, conforme muito bem observado no voto acima reproduzido, a mudança da alíquota interna ocorrida por meio da alteração estabelecida pela Lei nº 13.461/15, que alterou o inciso “I” do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, com vigência a partir de 10/03/16, acabou por aumentar a tributação de uma maneira geral sobre todas as mercadorias, inclusive sobre as operações que possuíam previsão de redução da base de cálculo, sem previsão expressa de carga tributária incidente.

Certamente, se pretendesse o legislador considerar a mesma a relação após a alteração da alíquota interna, caberia também uma alteração do art. 6º do Decreto n. 7.799/00, no intuito de admitir uma apropriação maior que 10%, haja vista que a regra de redução da base de cálculo não estabelecia carga tributária expressa.

Verifico que a alegação defensiva de que não foi observada a proporção das saídas com benefício em relação ao total, para efeito de estorno dos créditos fiscais relativo às operações anteriores de entrada das mercadorias não procede, haja vista que no demonstrativo elaborado pelo autuante acostado à fl. 11, consta claramente demonstrada a proporção mensal das saídas com redução da base de cálculo e com crédito presumido, que foram aplicadas no cálculo do imposto devido.

Vale ainda registrar a existência de decisão mais recente, pois proferida em 14/04/2022, nos termos do Acórdão JJJF Nº 0050-03/22-VD, cuja ementa reproduzo abaixo:

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJJF Nº 0050-03/22-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. ENTRADAS DE MERCADORIAS COM SAÍDAS BEEFICIADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Restou comprovado que o sujeito passivo aplicou método não previsto na legislação para realizar a redução da base de cálculo nas operações de saídas internas de mercadorias, com o benefício previsto no art. 6º do Decreto 7.799/00. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração procedente. Indeferido o pedido de diligência e perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Por derradeiro, no respeitante ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de que as intimações relativas

ao presente feito sejam encaminhadas ao endereço dos seus patronos, indicado na peça defensiva, consigno que inexistirá óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido, contudo, saliento que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimações são aquelas previstas no art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, explica que a acusação fiscal sugere que não realizou o estorno proporcional de créditos relativos a operações de entradas realizadas no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2020, que tiveram saídas internas posteriores com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no art. 6º do Decreto nº 7.799/00.

Pondera que o art. 1º do referido Decreto fixa a base de cálculo reduzida em 41,176%, nas saídas internas de mercadorias promovidas por Centros de Distribuição e por comerciantes atacadistas, porém, quando foi editado, a alíquota interna regular no Estado era de 17%, resultando numa alíquota efetiva de 10%, motivo pelo qual o art. 6º limitava a tomada de crédito nas entradas dessas mercadorias ao mesmo percentual.

Diz que celebrou Termo de Acordo de Regime Especial com a SEFAZ para que sua filial fosse autorizada a se beneficiar da norma, porém, a Lei Estadual nº 13.461/2015 majorou para 18% a alíquota das operações internas, a partir de 10/03/2016, o que teria causado a glosa dos créditos, pois, ao aplicar o redutor de 41,176% sobre a alíquota de 18% a alíquota efetiva a ser aplicada nas saídas passa de 10% para 10,59%.

Afirma ter considerado que o percentual a ser aplicado para estorno dos créditos do imposto nas entradas deveria ser naturalmente alterado, para manter a lógica do Decreto nº 7.799/00 em que o percentual dos créditos escriturados deveria corresponder à alíquota efetiva aplicada nas operações de saída das mercadorias, razão pela qual aproveitou créditos de ICMS nas operações de entrada na proporção de 10,59%.

Relata que as entradas objeto de glosa parcial são transferências interestaduais de mercadorias, tributadas a 12%, que tiveram estornados créditos correspondentes a 1,41% (12% - 10,59%), tendo em vista a alteração da carga tributária nas vendas internas a partir de 10/03/2016.

Aponta que tais operações consistem apenas em parte da autuação, sendo que, outra parte alcançada diz respeito ao estorno proporcional dos créditos de ICMS na entrada em território baiano de mercadorias que seriam ou foram objeto de saídas com redução da base de cálculo, no entendimento da fiscalização, mas que não foram objeto de operações interestaduais sujeitas a benefícios fiscais previstos no Decreto nº 7.799/00.

Esclarece ter demonstrado que, por força do fluxo operacional e por não estar obrigado a estornar os créditos de ICMS referentes a mercadorias que não aproveitam qualquer benefício fiscal, estabeleceu um critério claro e consistente para determinar a correta proporção dos créditos que devem ser glosados para atender a norma estadual. Porém, sua metodologia foi rejeitada pela fiscalização, gerando uma indevida glosa adicional de créditos nos meses autuados.

Menciona que, nos autos do Processo Administrativo decorrente do Auto de Infração nº 279459.0017/19-9, no qual é tratada matéria idêntica referente a outro período (2016 a 2017), foi realizada diligência em sede de Recurso Voluntário que esclareceu que a autuação decorreu de acusação não exposta devidamente pelo Auto de Infração, impedindo o exercício dos seus direitos ao contraditório e à ampla defesa, de modo que pede a realização de diligência fiscal para esclarecer informações imprescindíveis ao julgamento, caso não reformado o acórdão recorrido.

Como motivos determinantes para a reforma da Decisão recorrida, aponta que a decisão desconsidera o fato de que as saídas autuadas englobam também operações interestaduais integralmente tributadas, que não gozam de qualquer benefício do Decreto nº 7.799/00 e que parte das mercadorias adquiridas sequer foi objeto de saída no mês de ingresso, permanecendo em estoque.

Sustenta que somente as operações de saída efetivamente beneficiadas pelo Decreto deveriam ser consideradas no cálculo do estorno e que parte das mercadorias adquiridas permanece estocada por certo tempo até a sua saída efetiva, seja em operações internas ou interestaduais, estas últimas totalmente tributadas, sem a redução da base de cálculo, não podendo ser estornados os créditos respectivos.

Diz que a legislação baiana não possui mecanismo expresso para determinar a proporção dos créditos a estornar das mercadorias que posteriormente poderão ser objeto de saídas beneficiadas e que criou seu próprio critério diante dessa lacuna normativa para evitar estorno indevido de valores que o seu estabelecimento tem direito no contexto da não-cumulatividade.

Explica, para não deixar dúvidas quanto à legitimidade do procedimento adotado que, pelo seu critério, apura o valor de crédito a ser estornado de acordo com a proporção entre as operações de saídas beneficiadas por algum dos dispositivos listados pelo art. 6º do Decreto nº 7.799/00 e o total de operações realizadas no período, resultando numa média de 98% das operações com benefício dentre as realizadas ao longo do período autuado.

Diz que aplica essa proporção sobre o valor do crédito a ser estornado, reduzindo-o naturalmente, pois parte das mercadorias geram créditos integrais, restando claro que não estorna créditos referentes às mercadorias que não foram beneficiadas posteriormente, haja vista que essa exigência viola o princípio da não-cumulatividade.

Indica que não há manifestação conclusiva da fiscalização ou na Decisão recorrida sobre como evitar o estorno de créditos de ICMS em relação a mercadorias que foram objeto de saídas não sujeitas a benefícios fiscais e, por isso, pede a conversão do julgamento em diligência para manifestação expressa sobre essa questão.

Afirma que a outra parcela dos valores glosados decorre de interpretação ilegítima das regras do Decreto nº 7.799/00, que desconsidera o real objetivo quando da sua edição, quando a alíquota interna era de 17%. Insiste que o Poder Executivo pretendeu estabelecer a alíquota efetiva de 10% nessas operações, o que seria natural por ser essa a alíquota efetiva aplicável sobre as saídas.

Sustenta que a majoração da alíquota interna e interestadual de 17% para 18% a partir de março de 2016 deveria causar impactos neutros sobre o regime de tributação previsto no Decreto nº 7.799/00, como aconteceu com os contribuintes não contemplados, de modo que essa alteração fez com que a alíquota efetiva aplicada no seu contexto fosse elevada de 10% para 10,59%, efeito que deve ser refletido no percentual a ser empregado na apuração dos créditos a serem aproveitados na entrada, por ser essa a intenção do Poder Executivo.

Diz que a Decisão recorrida realiza uma interpretação distorcida do decreto, tornando-o um ato normativo que beira a inconstitucionalidade ao entender 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 de 10% para 10,59%, entendimento que não condiz com o objetivo do Decreto nº 7.799/00.

Defende que, se prevalecer este entendimento, o percentual para apuração dos créditos do imposto passa a ser menor do que a alíquota efetiva aplicável na tributação das saídas, fazendo com que o ICMS incida não apenas sobre o valor agregado na operação, o que viola a não-cumulatividade. Alega, com base no art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96 e no art. 312, § 1º do RICMS/BA, que a legislação autoriza a manter o crédito correspondente a 10,59% nas entradas das mercadorias que serão objeto de saídas posteriores tributadas, com base nessa mesma alíquota.

Subsidiariamente, insiste na necessidade de realização de diligência para esclarecimentos imprescindíveis, mencionando que nos autos do PAF derivado do Auto de Infração nº 279459.0017/19-9, lavrado sob a mesma acusação, em diligência realizada em sede de Recurso Voluntário a fiscalização esclareceu que, na realidade, a adoção do limite de 10,59% para fins de creditamento do ICMS não seria o fundamento principal da autuação, mas sim o fato de que o estorno determinado pelo art. 6º do Decreto nº 7.799/00 deve ocorrer em relação a todas as operações

de entrada e não apenas em relação à proporção que foi posteriormente objeto de saídas beneficiadas pela redução de base de cálculo, conforme trecho destacado abaixo:

Essa maneira de se basear nas saídas das mercadorias pelo seu código e valorizar pelo preço médio de entrada é quem tem trazido grandes diferenças apuradas na fiscalização, já que o preço de entrada logicamente é bem inferior ao preço de saída da mercadoria e, pra piorar, se a mercadoria não tiver saída do estoque, não há estorno a ser feito.

Contribuinte adota o limite de 10% sobre as entradas, estando assim de acordo com o Art. 6º do decreto 7799/00, tudo comprovado pelas planilhas de cálculos do estorno de crédito constantes em DVD gravado e prints às fls.320 a 329.

O Decreto 7799/00 em seu Art. 6º traz sim, mecanismo expresso pra se fazer o estorno de crédito, que é simplesmente limitar o crédito destacado nas notas fiscais de entradas em 10%, quando da aquisição com alíquota igual ou superior a 12%. Simples assim.

Qual a dificuldade de se utilizar esse mecanismo indicado pelo Art. 6º do decreto 7799/00?

Por fim, afirmamos que essa diferença de metodologia é a grande responsável pelo alto valor do débito encontrado na fiscalização do roteiro de " Estorno de crédito do ICMS conforme Art.6º do Decreto 7799/00 para esse contribuinte.

Conclui pedindo a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização examine o critério adotado para determinar a proporção do estorno de créditos do imposto a ser promovido nos meses autuados, de modo a evitar a glosa de valores que dizem respeito a créditos aproveitados corretamente na entrada de mercadorias objeto de saídas interestaduais integralmente tributadas e, após, seja dado provimento ao recurso para reformar a decisão e reconhecer a improcedência da autuação.

Subsidiariamente, pede a conversão do feito em diligência para que a fiscalização confirme que a acusação fiscal é, na verdade, o entendimento de que o estorno deveria ser realizado em relação a todas as operações de entradas de mercadorias e não apenas à proporção que foi objeto de saídas beneficiadas pela redução da base de cálculo e, uma vez confirmada que a acusação é diversa, seja dado provimento para reconhecer a nulidade do Auto de Infração.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

VOTO

A arguição de nulidade está vinculada ao pedido de diligência fiscal formulado para que o autuante esclareça o fundamento da autuação porque a recorrente entende que o motivo para o lançamento não é o percentual aplicado para estorno de créditos, mas a noção de que esse procedimento deve ser aplicado para todas as operações de entrada e não apenas aquelas beneficiadas pela redução de base de cálculo na saída posterior.

Todavia, não vejo como prosperar a pretensão. A providência pretendida é desnecessária, diante dos elementos que constam dos autos. Mas, diferente do que a recorrente aponta, é possível verificar no texto complementar ao Auto de Infração que a autuação considera a sistemática adotada para estorno de créditos incompatível com a legislação tributária vigente, tanto pelo fato da apuração se valer de fórmula baseada em peso e preço médio das saídas para identificar a base de cálculo, como da aplicação de alíquota diferente daquela prevista expressamente pela norma estadual.

No caso do critério utilizado pela recorrente, o problema é não haver comprovação de que a aplicação do percentual de 98% se refere à segregação das operações não beneficiadas pela redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000. A recorrente não trouxe, sequer por amostragem, elementos suficientes para confirmar esta afirmação, em que pese se trate de informações que necessariamente dispõe, o que importa na presunção de veracidade da autuação, na forma do art. 142 do RPAF/BA.

Concordo que o estorno de créditos alcança apenas as operações beneficiadas pela redução da base de cálculo, conforme se destaca abaixo:

Decreto nº 7.799/2000

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

...

*Art. 6º 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. (grifamos)*

Mas não há, por parte da recorrente, qualquer demonstração de que a aplicação do percentual de 98% sobre as suas saídas é suficiente para atender a norma, sobretudo porque o valor oferecido à tributação é obtido a partir de um *preço médio* calculado indistintamente, multiplicado pela quantidade em kilos das operações de saída, o que repercute na base de cálculo, com evidente possibilidade de distorcê-la pelo cálculo baseado em média de preços.

Ora, a legislação determina expressamente o estorno de crédito relativo às operações beneficiadas pela redução de base de cálculo, observando o valor da operação constante de cada documento fiscal de aquisição, logo, a apuração não pode se valer de um *preço médio* obtido a partir das saídas ocorridas, ainda que próximo. Portanto, o lançamento tem como fundamento a incompatibilidade da metodologia adotada pela recorrente com a legislação pertinente, inexistindo a nulidade ventilada no recurso.

Registro ainda que nos autos do PAF derivado do Auto de Infração nº 279459.0017/19-9 a recorrente teve o seu Recurso Voluntário rejeitado da mesma forma, sem que se possa confirmar no conteúdo do acórdão da 2ª CJF o reconhecimento de qualquer incorreção na fundamentação da autuação. Em sentido contrário, sua ementa indica que a referida diligência sequer foi deferida, conforme se verifica abaixo:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0126-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Demonstrada a falta de estorno de crédito fiscal relativa às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes foram beneficiadas com redução de base de cálculo e crédito presumido, nos termos dos Arts. 1º e 2º do Decreto nº 7.799/2000. Afastadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de Diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

Por outro lado, também não vejo como acatar a pretensão acerca do percentual de estorno. De fato, a redução de 41,176% da base de cálculo resulta numa carga tributária efetiva de 10%, aproximadamente, quando considerada a alíquota de 17% ($58,824\% \times 17\% = 10\%$) e numa carga tributária efetiva de 10,59%, quando aplicada a alíquota de 18% ($58,824\% \times 18\% = 10,59\%$). Contudo, não há nada na norma que permita compreender que a majoração da alíquota pelo Estado autoriza os contribuintes beneficiados a repercutir esse aumento na carga tributária indicada no art. 1º acima transcrito para fins de redução do percentual de estorno de créditos.

Não se trata aqui de analisar se a norma em questão é justa ou não, mas do que ela prescreve expressamente. E, sob esse aspecto, não vislumbro qualquer incoerência textual ou mesmo lacuna normativa. O legislador poderia ter vinculado o percentual de estorno das entradas à carga resultante da aplicação do percentual indicado para a redução de base de cálculo nas saídas, mas não seguiu essa linha e optou por fixar expressamente 10%. Assim, não cabe ao contribuinte alterá-lo, ainda que sob a pretensão de atender a uma interpretação teleológica ou finalística da norma.

Também não ignoro as lições doutrinárias que defendem a superação do brocardo medieval *in claris cessat interpretatio*, segundo o qual não há necessidade de interpretar a lei quando esta é clara, mas penso que a adoção de métodos interpretativos que se incumbem pela busca de respostas que ultrapassam ou divergem do sentido que pode ser extraído do texto normativo deve ser aplicada com cautela, pela grande possibilidade de resultar em *casuismo* ou estimular a *insegurança jurídica* das variadas possibilidades de interpretação decorrentes dos vieses cognitivos que cada intérprete possui.

Consequentemente, entendo que é uma medida excepcional, somente justificável em casos onde a própria aplicabilidade da norma dependa desta atividade interpretativa, o que não é o caso destes autos. É possível até concordar que a adoção da carga tributária de 10,59%, como limite para estorno dos créditos, seria mais justa ou coerente com o modelo do benefício previamente estabelecido. Mas enxergo aqui uma *margem de discricionariedade* do Poder Executivo em relação à *política fiscal*, que não pode ser ignorada.

Como o problema está no Regulamento do benefício (Decreto nº 7.799/2000), considerando que é do Governador a prerrogativa de sancionar o projeto de lei que majorou a alíquota do ICMS repercutindo nas operações em discussão, a ausência de veto ou mesmo a manutenção da norma regulamentar nos mesmos termos pressupõe que a *vontade política* da Administração continua sendo cumprida pela legislação estadual, ainda que, na prática, desde março de 2016 se verifique uma aparente redução do benefício fiscal *para todos os contribuintes*, pela implementação de uma nova alíquota para as saídas beneficiadas com a redução da base de cálculo.

Observe-se, por exemplo, que o acatamento desta pretensão resultaria em uma evidente interferência na concorrência, pois faria com que apenas um contribuinte pudesse se aproveitar de uma metodologia própria capaz de reduzir seu percentual de estorno de créditos (neste caso, de 2% para 1,41%), lhe garantindo uma vantagem competitiva não aproveitada por outros sujeitos passivos beneficiários da mesma redução de base de cálculo, mas que não se valem da fórmula criada pela recorrente, violando assim o *princípio da isonomia*.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279459.0011/22-0, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.079.118,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS