

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0030/21-7
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0077-02/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/05/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0121-12/23-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 vedação expressa na legislação do imposto para utilizar crédito presumido equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realize, com efetiva carga tributária de 12%, como previsto no artigo 2º do Decreto nº 7.799/00. O contribuinte pode utilizar o benefício fiscal que lhe for mais favorável, mas não de forma concomitante. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 464/484), por meio dos advogados Danilo Bastos Paixão, OAB/SP 20.749, Cintia Yoshie Muto Giardino OAB/SP 309.295 e Marcelo Bez Debatin da Silveira, OAB/SP 237.120, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 22/11/2021 que acusa o cometimento da seguinte infração:

***Infração 01. 001.004.006.** Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro a dezembro de 2019. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte comercializa produtos com tributação normal nas saídas que são os enchidos e embutidos e os in natura que pertencem à substituição tributária. É signatário de Termo de Acordo relativo Decreto 7799/00 gozando do benefício fiscal previsto no Art. 2º onde pode lançar a crédito o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidentenas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria - R\$ 196.378,22. Multa de 60%.*

Na decisão proferida (fls. 444/452) a 2ª JJF inicialmente apreciou que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, foi indicado memória de cálculo da autuação com descrição dos fatos e o contribuinte apresentou defesa, inexistindo questões preliminares a serem apreciadas, passando a análise do mérito.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados”, CNAE 46.34-6-01, estabelecido no município de Salvador. A acusação é a de que teria utilizado indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS.

O contribuinte não nega a prática de que foi acusado.

Já o autuante mantém a acusação, pugnando pela procedência do lançamento.

O deslinde da questão se resume em se verificar se havia permissivo legal que vedasse a conduta do contribuinte, e em havendo se correto o seu procedimento.

Quanto a alteração promovida pelo Decreto 14.295 no Decreto 7.799/00, esclareço ter sido a seguinte, que pode ser consultada em www.sefaz.ba.gov.br:

“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”.

Como o artigo 1º do Decreto 7.799/00 determina que “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...”

Vemos que os artigos 1º e 4º do Decreto tratam de operações internas, o que não vem a ser o caso, diante das informações do autuante, bem como documentação trazida com a impugnação, quando da constituição do crédito tributário.

A questão se resume, pois, na possibilidade de acumulação de benefícios fiscais, como é o caso presente, onde a autuada aplica simultaneamente a redução de base de cálculo e apropriação de crédito fiscal presumido, e neste ponto o artigo 2º do Decreto 7.799/00 prevê:

“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”.

Acaso fosse intenção do legislador estabelecer trava ou limite para a cumulação dos benefícios, deveria fazê-lo de forma expressa e explícita, tal como realizado no seu parágrafo único “o tratamento previsto no caput só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12 %” e no artigo 2-A “excluem-se do tratamento tributário previsto nos arts. 1º e 2º as operações com papel higiênico”.

O que não pode é se intentar limitação a tributação, sem que a norma permita ou explicita, havendo de vigorar, pois, a máxima de que “o que não é juridicamente proibido é juridicamente permitido”.

Nesse contexto transcreveu trecho de monografia encontrada no endereço eletrônico da rede de computadores www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?n=20818, consulta em 06/04/2022, ressaltando que a legislação e o costume são fontes principais do Direito, podendo a expressão ‘fontes de direito’, englobar muitas significações, inclusive as decisões judiciais, que validam deveres e direitos, criando uma norma. Transcreve texto de Hans Kelsen, “A ordem jurídica regula a conduta humana não só positivamente, prescrevendo uma certa conduta, isto é, obrigando a esta conduta, mas também negativamente, enquanto permite uma determinada conduta pelo fato de a não proibir. O que não é juridicamente proibido é juridicamente permitido”. Prossegue apreciando:

Se tal regra vale para o particular, para a Administração Pública há de ser obedecido o princípio da legalidade previsto no artigo 37, caput, da Constituição Federal, sendo, pois, imperativa a completa submissão da Administração às leis. Michel Stassinopoulos esclarece que a Administração só pode agir secundum legem, isto é, só pode fazer aquilo que a lei antecipadamente autoriza, o que não é o caso presente quanto a glosa realizada neste aspecto.

Ou seja, inexistindo vedação a cumulação de benefícios fiscais, como aliás já existiu no próprio Decreto 7.799/00, norma já derogada, consoante, inclusive, mencionado na impugnação apresentada, o contribuinte poderia, em tese, agir em tal sentido.

A autuação, entretanto, deve ser vista sob outro aspecto, qual seja, frente a possibilidade de concomitância de aplicação do tratamento tributário previsto no artigo 268, inciso XIV do RICMS/12, e artigo 2º do Decreto 7.799/00 de forma simultânea.

A respeito, resalto que tal matéria de idêntico teor, e conteúdo, em lançamento efetuado pelo mesmo autuante contra a mesma empresa, foi apreciada recentemente pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal em 17/03/2022, o que resultou no Acórdão CJF 0069-12/22-VD, do qual extraio os seguintes trechos do voto condutor, acompanhado à unanimidade pelos demais pares, ao qual adiro e incorporo ao presente, sem qualquer ressalva ou reparo:

“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.

(...)

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 '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%).

Ou seja: a impossibilidade de cumulação entre os benefícios não decorre de vedação legal, mas sim, da sistemática regulamentar que determina obrigação que se mostra incompatível com a operação realizada pela autuada, o que determina a procedência da autuação.

Em relação ao argumento defensivo de 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 7.014/1996, deve incidir exclusivamente nas situações em que não há valor de principal exigido pela autuação, e que eventual recapitulação da multa seria indevida, uma vez que violaria os artigos 146 e 149 do CTN, esclareço que, de fato, assim dispõe tal comando legal:

"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:(...)

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal".

De fato, analisando a acusação se percebe com clareza solar o equívoco perpetrado pelo autuante, uma vez que o presente Auto de Infração versa acerca da cobrança de imposto e multa, por ter havido repercussão financeira na prática do sujeito passivo tida como violadora da legislação.

O enquadramento mais correto seria o contido no artigo 42, inciso II, alínea "f" da Lei 7.014/96:

"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".

Assim, nos termos contidos no artigo 142 do CTN, que fala acerca de "Compete privativamente à autoridade administrativa...**propor** a aplicação da penalidade cabível" e 155 do RPAF/99 em que "a decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência...dopedido do contribuinte".

Como visto, o autuante apenas propõe a aplicação da multa, a qual é imposta pelo julgador. Assim, de ofício, reenquadro a penalidade a ser aplicada àquela prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea "f", e contrariamente ao entendimento externado na impugnação, não vejo óbice para que tal multa sugerida pelo autuante seja reenquadrada, bem como nego ter havido mudança de critério jurídico ou violação a dispositivos do CTN, especialmente os artigos 146 e 149, diante dos motivos acima expostos.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, por completo impedimento legal, em atenção ao princípio da legalidade anteriormente invocado, vez que os termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 foram devidamente revogados daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de

15/12/12.

Por fim, quanto ao requerimento para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo na forma e no endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico, a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser corriqueiramente adotado por diversos órgãos do Poder Judiciário.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 464 a 484) o recorrente ressalta sua tempestividade, discorre sobre a infração, comenta o teor da impugnação e julgamento de Primeira Instância que entende deva ser reformada pelo reconhecimento da improcedência do lançamento.

Preliminarmente requer que seja reconhecido a improcedência do lançamento, sob o argumento de que a decisão recorrida manteve a autuação com fundamentos jurídicos diferentes dos que justificaram o lançamento, indicado foi o art. 4º do Decreto nº 7.799/00, que veda o aproveitamento cumulativo do crédito presumido previsto no art. 2º do mesmo Decreto e a redução da base de cálculo (RBC) prevista no artigo 268, XIV do RICMS/12.

Argumenta que na decisão foi reconhecido expressamente a impossibilidade de cumulação de benefícios que não decorre do art. 4º do Decreto nº 7.799/00 além de ter aplicado penalidade prevista no art. 42, II, “f” ao invés da aplicada pela fiscalização prevista no art. 42, VII, “a” tudo da Lei nº 7.014/1996.

Discorre sobre os artigos 146 e 149 do CTN, que tratam de modificação de ofício de critérios jurídicos e revisão de ofício, cuja decisão em questão entende ser injustificada e deva ser cancelado o lançamento.

No mérito, reapresenta os argumentos da impugnação inicial, em síntese:

- 1) Nas vendas interestaduais, fez uso de dois benefícios fiscais: aproveitamento de créditos presumidos de ICMS (16,667% previsto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00); e a RBC prevista no art. 268 do RICMS/BA (saída de carnes e produtos comestíveis... equivalente a 7%).
- 2) Não houve questionamento pela fiscalização de que as operações interestaduais de saída de carnes e seus derivados cumprem os requisitos estipulados tanto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00, quanto o previsto no art. 268 do RICMS/BA;
- 3) Que o citado art. 4º determina que a RBC prevista nos artigos 1º, 3º-B e 3º-E, não se aplica às operações submetidas ao regime ST e/ou já sujeitas a outros benefícios fiscais, inexistindo qualquer restrição ao aproveitamento dos créditos presumidos e deve ser interpretado literalmente nos termos do art. 111 do CTN;
- 4) O autuante deixou de considerar que desde 01/11/2011, a partir da vigência do Decreto nº 13.339/11, a menção ao benefício fiscal previsto no art. 2º do Decreto nº 7.799/00 foi excluída do texto do art. 4º, optando por excluir o benefício fiscal previsto pelo art. 2º do Decreto nº 7.799/00, entendimento que foi manifestado no Acórdão JJF nº 0260-03/16, cujo teor transcreveu às fls. 476/477;
- 5) Na decisão proferida a 2ª JJF utilizou novos fundamentos jurídicos, indicando o § único, do art. 2º do Decreto nº 7.799/2000 que veda o aproveitamento de crédito presumido do caput em relação a saídas com alíquotas inferiores a 12% de modo que a carga fiscal corresponda a 10%, mas nada impede que utilize a RBC prevista no art. 268, XIV do RICMS/BA;

- 6) Afirma que todas as operações interestaduais com alíquota de 12% atenderam ao requisito exigido no art. 2º a exemplo da Nota Fiscal-e nº 5.267.326, ao contrário do que foi fundamentado de que é vedado o aproveitamento do crédito presumido “*em relação a operações sujeita a carga fiscal inferior a 12%*” (e não sujeitas a alíquota inferior a esse percentual, conforme efetivamente determina o dispositivo), nos termos do art. 111 do CTN;

Discorre sobre alíquota e carga fiscal, conforme indicado nos artigos 3º e 7º-C do Decreto nº 7.799/2000 que trata de cargas tributárias correspondentes a 7% e 4%, enquanto o art. 6º mencionado na decisão prevê estornos de créditos que superarem a carga tributária correspondente a 10%.

Conclui que o Decreto nº 7.799/2000 prevê RBC de 41,176% nas saídas internas que com a elevação da alíquota de 18% corresponde a 10,59% e improcedente a fundamentação da decisão recorrida.

No tocante a multa aplicada argumenta que ao invés de julgar improcedente a penalidade aplica, a 2ª JJF promoveu o reenquadramento para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, incide exclusivamente nas situações em que não há valor de principal exigido pela autuação, o violando o disposto nos artigos 146 e 149 do CTN. Requer que na remota hipótese de manter a improcedência da autuação deve ser reconhecido a ilegalidade no reenquadramento da multa.

Requer acolhimento do recurso voluntário reformando a decisão pela improcedência do auto de infração.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, o representante da empresa, Dr. Felipe Carreira Barbosa – OAB/SP nº 406.773, no qual exerceu o seu direito de fala.

VOTO

O auto de infração acusa utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais como signatário de Termo de Acordo relativo ao Decreto nº 7.799/2000 concomitantemente como a utilização da redução da base de cálculo nas saídas para outras unidades da Federação de produtos comestíveis com benefício previsto no art. 268, XV do RICMS/BA com redução da carga tributária de 58,33% de modo que corresponda a carga tributária de 7%.

Quanto a preliminar de mérito sob alegação de que o julgamento da primeira instância deva ser reformada, por manter a autuação com fundamentos jurídicos diferentes do indicado no lançamento, observo que a infração enquadrou no art. 49 da Lei nº 7.014/1996 c/c os artigos 269 e 270 do RICMS, mas também foi apontado na descrição da infração que o estabelecimento autuado é beneficiário do art. 2º (crédito presumido) e restrição imposta no art. 4º (não se aplica) tudo do Decreto nº 7.799/2000, bem como o outro benefício fiscal previsto no art. 268, XIV do RICMS/BA (carga tributária de 7%). Portanto, os dispositivos indicados como infringidos no auto de infração se coadunam com a descrição dos fatos e fundamentação da decisão, inexistindo a alegada fundamentação jurídica diferente invocada pelo recorrente.

Da mesma forma, no que se refere ao argumento de que o julgador administrativo ao corrigir a penalidade aplicada pela fiscalização prevista no art. 42, VII, “a” para a do art. 42, II, “f”, tudo da Lei nº 7.014/1996, modificou os critérios jurídicos, infringindo o disposto nos artigos 146 e 149 do CTN, observo que conforme fundamentado na decisão recorrida, o art. 142 c/c o art. 149 do CTN disciplina que ao efetuar o lançamento tributário, compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, que pode ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável previsto em lei. Portanto, a adequação da multa feita pelo órgão julgador da primeira instância do CONSEF não configura modificação de critério jurídico.

No mérito, quanto a alegação de que nas operações interestaduais a utilização de um benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/2000 (crédito presumido de 16,667%) não colide com o previsto no art. 268, XIV do RICMS/BA (RBC de 58,33% de forma que a carga tributária corresponda a 7%),

observo que conforme apreciado no voto da 2ª JJF, matéria de idêntico teor, e conteúdo, e mesma empresa, foi apreciado por esta 2ª CJF no Acórdão CJF 0069-12/22-VD, que não deu provimento ao recurso voluntário contra a decisão contida no Acórdão JJF nº 0128-03/21 VD, que abaixo reproduzo parte do conteúdo:

(...)

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 '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%)”.

Conforme apreciado naquele julgamento, o art. 2º do Decreto nº 7.799/2000 estabelece:

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.

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

Por sua vez, o art. 4º, II do citado Decreto determina que:

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.

Já o art. 268 do RICMS/BA estabelece:

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);

Pela integração das normas constata-se que o § único do art. 2º do citado Decreto prevê que o tratamento previsto no caput só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12%, ou, seja, procura adequar a carga tributária interna de 10% às operações interestaduais, possibilitando a utilização do crédito presumido aproximado de 2%.

Logo, pode-se concluir que se o sujeito passivo nas operações interestaduais utiliza a RBC prevista no art. 268, XIV do RICMS/BA (carnes e produtos comestíveis) que estabelece carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento), não pode utilizar cumulativamente o crédito fiscal presumido de ICMS equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com a mesma mercadoria, visto que o parágrafo único do art. 2º prevê que o tratamento só se aplica nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12 %.

Mesmo que o art. 268, XIV do RICMS/BA, indique que o benefício fiscal se refere a carga tributária equivalente a 7%, não se pode interpretar que faz jus ao crédito presumido de 16,667% do imposto (art. 2º do Decreto nº 7.799/2000), tendo em vista que a lógica da norma é possibilitar que sendo contemplado com o benefício fiscal de carga tributária de 10%, possibilita o crédito presumido de 2% nas operações interestaduais (aproximado), de forma que a carga tributária se equipare a das operações internas de 10%. Consequentemente, não é coerente interpretar a norma de que para as

saídas interestaduais com carga tributária equivalente a 7%, teria também um crédito presumido de 2%, o que reduziria o ônus tributário da operação para 5%.

Ressalte-se que o § 1º do art. 268 prevê que quanto à utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista RBC na operação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, poderá ser utilizado o crédito destacado no documento fiscal até o limite percentual da carga tributária, regra que por si só, limita que o crédito para a carga tributária de 7%, fica limitado também o crédito fiscal a essa carga.

No tocante ao argumento de que em operações interestaduais que aplicou alíquota de 12%, a exemplo da Nota Fiscal-e nº 5.267.326, utilizou crédito presumido corretamente de 2%, observo que no demonstrativo original gravado no CD de fl. 12, a fiscalização relacionou as operações por nota fiscal e indicou o creditamento quando indevido do “CRÉDITO PRESUMIDO”, no que se refere a Nota Fiscal-e nº 5.67326 emitida em 05/01/2019 indicou:

POR NOTA FISCAL - SAÍDA						
DATA	NUM. NF	PRODUTO	DESCRICAO	VLR CONTABIL ITEM	CARGA TRIBUTARIA	CREDITO PRESUMIDO
05/01/2019	005267326	533214	EMPANADO MISTO KICROC CONG PT 950G KD	58.380,77	2,00%	-
		532781	MORTADELA MISTA KIDELLI S/CUBOS 400G	3.101,76	2,00%	-
		532607	LANCHE DE AVE KIDELLI	50.634,00	2,00%	-
09/01/2019	005273103	810254	KFI013 FRANGO INT CONG CARCACA PERDIGAO	118.396,13	1,16%	1.373,40

Logo, a fiscalização validou o crédito presumido relativo a essa operação, tendo indicado na coluna “Crédito Presumido” apenas das operações que tiveram RBC equivalente a 7%, que totalizou no mês 01/2019 o valor de R\$ 31.601,38 e deduziu o valor das devoluções de R\$ 2,13 resultando em valor exigido de R\$ 31.599,25 que foi transportado para o demonstrativo de débito do auto de infração.

Por tudo que foi exposto, constato que não procede os argumentos de preliminar de mérito de que ocorreu mudança de fundamentos jurídicos do indicado no lançamento e critérios jurídicos na tipificação da multa, bem como, nas razões de mérito, há previsão normativa de vedação da utilização concomitante de benefícios fiscais, que assegura a utilização de um deles que for mais favorável.

Voto 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 279459.0030/21-7, lavrado contra a empresa **BRF S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 196.378,22**, 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, 13 de abril de 2023.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS