

A. I. N° - 269352.0010/23-9
AUTUADO - USINA SANTA MARIA LTDA.
AUTUANTE - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/12/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0265-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A acusação fiscal encontra respaldo na alteração processada pelo Decreto n° 21.521/22 no Decreto n° 10.936/08, que reduziu, a partir de 15/07/2022, a alíquota de crédito presumido relativo as operações com Etanol Hidratado Combustível – EHC, de 14% para 7,86%. Argumentos defensivos relacionados a inobservância do princípio da anterioridade nonagesimal pelo autuante, não pode ser apreciado pelo órgão julgador administrativo, ante a previsão contida no Art. 167, III do RAPF/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração sob exame foi expedido em 27/06/2023 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 384.470,48, mais multa de 60%, prevista pelo art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei n° 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação: *“Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação em vigor. Refere-se ao mês 07/2022, em que o percentual admitido de Crédito Presumido previsto pelo Decreto 10.936/2008, relativo ao ETANOL HIDRATADO COMBUSTÍVEL – EHC, foi reduzido a partir da data de 15/07/2022 de 14% para 7,86%, através do Decreto n° 21.521, de 21/07/2022, DOE de 22/07/2022, tendo a empresa aplicado o percentual anterior em período além desta alteração”*. Enquadramento legal: Art. 49 da Lei n° 7.014/96, c/c art. 1º, inciso I, do Decreto n° 10.936/2008.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 24 a 25v, destacando que em 22/07/2022 foi publicado no DOE o Decreto 21.521 de 21/07/2022, o qual reduziu as alíquotas de ICMS de 18% para 12,86% e, conseqüentemente, o crédito presumido, que passou de 14% para 7,86%, retroagindo tais reduções de alíquotas para 15/07/2022.

Observou que no período entre 15 e 21/julho/2022 realizou a entrega de etanol hidratado observando as alíquotas então vigentes, ao tempo em que, obviamente, o sistema de emissão de notas fiscais computou as alíquotas anteriores às determinadas pelo Decreto 21.521/22, pois não havia como retroagir e alterar alíquotas de produtos já entregues.

Aduziu que com a publicação do Decreto 21.521 em 22/julho/2022, ajustou seu sistema de faturamento e promoveu a alteração das alíquotas na mesma data de sua publicação, ou seja, em 22/07/2022, contudo, o que foi faturado entre 15/07 e 21/07/2022, não poderia ser alterado (fato consumado) e, na sequência, visando ajustar a redução de alíquotas, recalculou os valores e passou a contatar os diversos clientes para realizar a devolução e/ou compensação, em novas negociações, dos valores a maior registrados nos documentos fiscais emitidos naquele período.

Citou que foram apurados e devolvidos e/ou compensados o valor total de R\$ 683.794,87 conforme demonstrado na cópia dos documentos anexos e na planilha analítica anexada à presente, porém, sem saber como proceder tanto no que tange à recuperação dos valores devolvidos aos clientes bem como estornar o crédito presumido calculado a maior durante o período de 15 a 22/07/2022, formalizou uma consulta à SEFAZ-BA, solicitando orientação sobre como proceder (cópia

consulta anexa).

No tópico seguinte, “*Violação aos princípios da anterioridade nonagesimal*”, disse que este princípio permite ao contribuinte fazer o planejamento e avaliação dos custos de sua atividade ou empreendimento, nos quais se incluem os encargos fiscais, e que não pode ser surpreendido de um dia para outro com um ônus que não estava nos seus planos, já que precisa saber de antemão, com certeza e segurança, a espécie e o nível da carga tributária a que será submetido no futuro imediato, a fim de que possa fazer o planejamento tributário de seus negócios e atividades, com a possibilidade de organizar-se para suportar o gravame fiscal ou, se for o caso, mudar de atividade ou traçar novas estratégias de produção ou de gerenciamento dos seus negócios.

Destacou que o fundamento deste princípio é a não surpresa, objetivando evitar que o contribuinte seja surpreendido com a cobrança de um determinado tributo do “*dia para a noite*”, sem tempo para se programar para a nova exação, sendo que, tal princípio veio em reforço ao princípio da irretroatividade, pois além de o legislador vedar a aplicabilidade da lei a fatos anteriores à sua edição, ele também veda que a lei que crie ou aumente tributo venha a ser aplicada no mesmo exercício financeiro. Este princípio constitucional, assim como o princípio da irretroatividade, é considerado cláusula pétrea, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal na ADIN 939-7 DF, da relatoria do Ministro Sydney Sanches.

Citou que o princípio da noventena (anterioridade nonagesimal), art. 150, III, “c”, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 42/2003, surgiu em reforço ao princípio da anterioridade do exercício financeiro, com o fito de evitar que o contribuinte fosse surpreendido com o aumento e instituição de tributos nos últimos dias do ano, sem que esta lei estivesse a desobedecer ao princípio da anterioridade comum, pois o Estado estava a cobrar o tributo horas depois, contudo, em outro exercício financeiro.

Desta forma, protestou no sentido de que não poderia ser surpreendido com a alteração da carga tributária de forma súbita, pois o conhecimento prévio da carga tributária incidente sobre sua atividade é condição essencial para a definição de preço, planejamento dos investimentos, contratação de mão de obra e fechamento de contratos com clientes e fornecedores, sendo justo e razoável que dispusesse de tempo para se adequar à nova realidade, pois o Decreto nº 21.521/2022, de 21/07/2022, foi publicado no DOE de 22/07/2022.

Em seguida adentrou ao tópico “CRÉDITO PRESUMIDO - BENEFÍCIO FISCAL - STF (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL)”, mencionando que, conceitualmente, entende-se que o benefício fiscal pode ser considerado como uma redução ou eliminação de ônus tributário nos termos da lei ou norma específica, enquanto que no artigo 14 da LC 101/2000 (Lei da Responsabilidade Fiscal), os benefícios fiscais são caracterizados como: anistia, remissão, subsídio, **crédito presumido**, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo. Assim, o chamado crédito presumido de ICMS consiste em benefício fiscal concedido pelos Estados para desonerar o contribuinte da carga tributária incidente em suas operações, como forma de simplificá-las. O benefício fiscal reduz o imposto cobrado em cada operação realizada pela empresa, resultando em uma compensação tributária pré-estabelecida, portanto, presumida.

Pontuou que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 564.225/RS, já tratou deste tema, sufragando entendimento de que se aplica o princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, de que trata o art. 150, III, “e”, da Constituição Federal, nas hipóteses de redução ou supressão de benefícios ou de incentivos fiscais.

Enfatizou que em face às definições conceituais quanto ao aspecto do regramento legal e associado a entendimentos no âmbito do STF, se pode concluir que o referido Decreto, com indicação equivocada de vigência imediata, o correto seria produzir efeitos a partir de 90 (noventa) dias em face ao princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no art. 150, III, da Constituição Federal.

Concluiu solicitando que seja revista a aplicação de penalidades estipuladas no Auto de Infração, que estabelece a aplicação de multa sobre o valor a devolver à Sefaz-BA relativamente ao crédito presumido apropriado a maior (valores abaixo relacionados), ficando patente que sempre procedeu com lisura e boa-fé durante esse período, não causando qualquer lesão ou prejudicou ao fisco do Estado da Bahia, indicando os valores que considera como sendo a estornar e a receber:

- Valor crédito presumido a estornar a favor da Sefaz-BA: R\$ 384.470,48
- Valor do ICMS a creditar à Usina Santa Maria pela Sefaz-BA: R\$ 683.794,87

Observou que o valor a receber é bem superior ao valor a estornar/devolver à Sefaz-BA e como não houve qualquer prejuízo da Sefaz-BA, nem qualquer benefício financeiro em seu favor, ao contrário, houve um desencaixe de recursos bem expressivo, solicitou rever a aplicação do Auto de Infração, que estabelece a incidência de multa sobre o valor a devolver à Sefaz-BA relativamente ao crédito presumido apropriado a maior, destacando, por fim que, além do valor que disse ter a receber ser superior ao valor a estornar/devolver à Sefaz-BA, ressaltou que ainda possui R\$ 42.960.115,02 de créditos outorgados (posição em 30/06/2023), que o Estado da Bahia recebeu em 2022 por conta de política de apoio ao setor do Governo Federal e que estão sendo creditados/apropriados gradativamente, à medida em que são gerados os faturamentos de etanol hidratado.

Concluiu requerendo que seja acolhida a presente defesa, com o cancelando o auto de infração lavrado.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 35 e 36, na forma abaixo reproduzida:

- 1) Trata o referido auto de infração sobre crédito presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação;
- 2) O Decreto 10.936/2008, que rege a matéria a respeito do benefício às Usinas de Açúcar e Alcool, foi alterado com vigência a partir de 14/07/2022, através do Decreto 21.521, de 21/07/2022, conforme se verifica da fl. 9 do presente PAF, reduzindo o percentual de crédito presumido de 14% para 7,86%;
- 3) No demonstrativo de apuração do referido crédito presumido no mês de 07/2022, mês da alteração do decreto, constante à fls. 08 a 10, ficou patente que a empresa lançou em EFD valor maior do que o apurado para o período, em R\$ 384.470,48;
- 4) Em sua Defesa a empresa alega que não teve tempo hábil para alterações em sistema que propiciasse o cálculo correto do crédito presumido. Em sua fl. 24 afirma que *“ajustou sistema de faturamento e promoveu alteração das alíquotas na data de publicação”*, mas esclarecemos que tal benefício de crédito presumido não se dá em documentos fiscais, mas apenas em lançamento na EFD-Apuração do ICMS, através de informação em “Outros Créditos”; em sua fl. 24-verso ainda discorre que *“passou a contatar seus clientes para realizar a devolução dos valores a maior registrado em documentos fiscais emitidos”*, mas como já anteriormente esclarecido, o discutido benefício fiscal de crédito presumido não tem nenhuma interferência em alíquota no documento fiscal;
- 5) Afirma que *“foram apurados e devolvidos e/ou compensados o valor total de R\$ 683.794,87, conforme demonstrado na cópia dos documentos anexos”*, mas não consta no PAF nenhum documento anexo ou planilha em relação a esta “apuração” ou “devolução”, nem impressa nem na mídia apensada; também coloca que realizou consulta formal e que anexou cópia, também não identificada nos autos, além de esta Fiscalização ter consultado no sistema CPT e não ter constatado nenhuma consulta sobre o caso;
- 6) Em relação ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, alegação trazida pelo autuado, cremos que não compete a esta Fiscalização a análise jurídica do tema, pois estamos vinculados à norma legal vigente no Estado;
- 7) Por fim, restou patente que a empresa não elidiu a acusação fiscal, no que mantemos a autuação.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos para efeito de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 384.470,48 está posta nos seguintes termos: *“Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação em vigor. Refere-se ao mês 07/2022, em que o percentual admitido de Crédito Presumido previsto pelo Decreto 10.936/2008, relativo ao ETANOL HIDRATADO COMBUSTÍVEL – EHC, foi reduzido a partir da data de 15/07/2022 de 14% para 7,86%, através do Decreto nº 21.521, de 21/07/2022, DOE de 22/07/2022, tendo a empresa aplicado o percentual anterior em período além desta alteração”*.

Isto posto, tem-se que a autuação se respaldou na alteração introduzida no Decreto nº 10.936 de 27/02/2008 pelo Decreto nº 21.521/22, publicado no DOE de 22/07/2022, que de acordo com seu artigo 3º entrou em vigor na data da sua publicação (22/07/2022), produzindo efeitos a partir de 15/07/2022, assim se apresenta:

DECRETO Nº 21.521 DE 21 DE JULHO DE 2022 (Publicado no Diário Oficial de 22/07/2022)

Dispõe sobre a alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente nas operações com Alcool Etílico Hidratado Combustível - AEHC, nos termos do art. 4º da Emenda Constitucional Federal nº 123, de 14 de julho de 2022, e dá outras providências.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA BAHIA, no uso de sua atribuição que lhe é conferida pelo inciso V do art. 105 da Constituição Estadual, D E C R E T A

Art. 1º Nos termos do art. 4º da Emenda Constitucional Federal nº 123, de 14 de julho de 2022, que estabelece a manutenção do diferencial competitivo dos biocombustíveis destinados ao consumo final em relação aos combustíveis fósseis, a alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente sobre as operações internas com Alcool Etílico Hidratado Combustível - AEHC será de 12,86% (doze inteiros e oitenta e seis centésimos por cento), enquanto não entrar em vigor a lei complementar a que se refere o inciso VIII do § 1º do art. 225 da Constituição Federal

Art. 2º O Decreto nº 10.936, de 27 de fevereiro de 2008, passa a vigorar com a seguinte alteração:

“Art. 1º ...

I - 7,86% (sete inteiros e oitenta e seis centésimos por cento) sobre o valor da base de cálculo da operação, nas saídas internas; ...”

(NR) Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 15 de julho de 2022.

PALÁCIO DO GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA, em 21 de julho de 2022.

Em sua defesa o autuado confirmou que no período entre 15 e 21/07/2022 realizou a entrega de etanol hidratado observando as alíquotas então vigentes, ao tempo em que seu sistema de emissão de notas fiscais computou as alíquotas anteriores às determinadas pelo Decreto 21.521/22, pois não havia como retroagir e alterar alíquotas de produtos já entregues, entretanto, tendo em vista a publicação do Decreto 21.521 em 22/07/2022, ajustou seu sistema de faturamento e promoveu a alteração das alíquotas na mesma data de sua publicação, ou seja, em 22/07/2022, contudo, o que foi faturado entre 15/07 e 21/07/2022, não poderia ser alterado por se tratar de fato consumado.

Em consequência, disse que visando ajustar a redução de alíquotas, recalculou os valores e passou a contatar os diversos clientes para realizar a devolução e/ou compensação, em novas negociações, dos valores a maior registrados nos documentos fiscais emitidos naquele período, destacando que foram apurados e devolvidos e/ou compensados o valor total de R\$ 683.794,87 conforme demonstrado na cópia dos documentos que disse estar anexando à defesa, porém não constam dos autos tais elementos.

Observou em seguida, que pelo fato de não saber como proceder tanto no que tange à recuperação dos valores devolvidos aos clientes, bem como estornar o crédito presumido calculado a maior durante o período de 15 a 21/07/2022, formalizou uma consulta à SEFAZ-BA, solicitando orientação sobre como proceder, consulta esta inexistente nos autos, inclusive, o autuante observou que efetuou consulta neste sentido no sistema CPT porém não localizou

nenhuma consulta a este respeito.

O que se observa é que o autuado não nega que tenha utilizado no período de 15 a 21/07/2022, quando já estava em vigor o Dec. 21.521/22, crédito presumido em valor superior ao permitido, porém alega que foram devolvidos e/ou compensados mediante negociações com seus clientes, a quantia de R\$ 683.794,87 que afirma que deverá ser creditado em devolução pela SEFAZ, porém sem anexar aos autos quaisquer elementos relacionados a essa apuração.

Vejo que esta é uma questão que requer um processo específico, devidamente fundamentado, que deverá ser implementado pelo autuado junto a repartição fazendária competente para tal fim, não podendo, pois, ser objeto de compensação nestes autos.

Desta maneira, entendo que o autuante procedeu em consonância com a legislação tributária em vigor ao exigir corretamente o valor correspondente ao crédito fiscal presumido considerado a mais pelo autuado no período de 15 a 21/07/2022, enquanto que, no que tange aos argumentos defensivos relacionados ao princípio da anterioridade nonagesimal, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbis:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Naquilo que se relaciona a multa aplicada no percentual de 60%, é a legalmente prevista pelo COTEB (Lei nº 3.956/81) e pela Lei nº 7.014/96, a qual fica mantida.

Por fim, quanto a alegada existência de créditos outorgados que o autuado afirma possuir no montante de R\$ 42.960.115,02, cabe ao mesmo se dirigir à Repartição Fazendária da sua circunscrição para efeito de consultar a possibilidade de utilizá-los como meio de pagamento do presente Auto de Infração.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA deste Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269352.0010/23-9**, lavrado contra **USINA SANTA MARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 384.470,48**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA