

**A. I. N°** - 269352.0009/23-0  
**AUTUADO** - SANTA CRUZ ACÚCAR E ÁLCOOL LTDA.  
**AUTUANTE** - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 07/05/2024

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0091-04/24-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 26/06/2023 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 75.625,05, 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. 20 a 21v, 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\$ 19.131,52 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 surpreendida 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\$ 75.625,05
- Valor do ICMS a creditar à Santa Cruz Açúcar e Alcool pela Sefaz-BA: R\$ 19.131,52

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 desentaxa 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\$ 11.468.992,24 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:

- 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\$ 75.625,05;
- 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 esclareceu 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\$ 19.131,52, 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 ter consultado no sistema CPT e não ter constatado nenhuma consulta sobre o caso;
- 6) Em relação ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, alegação trazida pela autuada, disse crer que não compete a Fiscalização a análise jurídica do tema, pois está vinculado à norma legal vigente no Estado;
- 7) Por fim, restou patente que a empresa não elidiu a acusação fiscal, no que manteve a autuação.



**VOTO**

A acusação que versa nos presentes autos para efeito de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 75.625,05 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\$ 19.131,52 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 22/07/2022, 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 neste sentido.

O que se observa aí é que o autuado não nega que tenha utilizado no período de 15 a 22/07/2022, 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\$ 19.131,52 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 22/07/2022, 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\$ 11.468.992,24, 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 **269352.0009/23-0**, lavrado contra **SANTA CRUZ AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 75.625,05**, 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, 24 de abril de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR