ESTADO DO ACRE
Secretaria de Estado da Fazenda
Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais

ACÓRDÃO Nº	232/2025
PROCESSO Nº	2017/67/33630
RECORRENTE:	ACREAVES ALIMENTOS LTDA.
ADVOGADA:	ANALUIZA FROTA FERNANDES – OAB/SP 408.215, OAB/AC 5.626
RECORRIDO:	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
PROCURADOR DO ESTADO:	LUÍS RAFAEL MARQUES DE LIMA
RELATOR:	HILTON DE ARAÚJO SANTOS
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. DECRETO ESTADUAL Nº 15.085/2006. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATÉRIAS-PRIMAS, BENS DE USO E CONSUMO E ATIVO PERMANENTE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EXIGIBILIDADE.

1. O regime especial instituído pelo Decreto Estadual nº 15.085/2006, alterado pelo Decreto nº 5.204/2016, conferiu crédito presumido e redução de base de cálculo restritos às operações de saída de carnes e derivados, bem como de couro bovino e bufalino, em substituição ao regime ordinário de apuração.
2. O referido regime não afastou, até a edição do Decreto nº 7.819/2017, a exigibilidade do diferencial de alíquotas (DIFAL) nas entradas interestaduais de insumos, matérias-primas, materiais de embalagem, bens de uso e consumo ou ativo permanente, conforme arts. 96 e 97 do RICMS.
3. Somente a partir de 3/11/2017, com a inclusão da alínea "c" ao art. 97-B, e, posteriormente, com o Decreto nº 11.206/2023, foi dispensada a cobrança do DIFAL nas entradas destinadas a contribuintes beneficiários de regime especial.
4. Inviável a aplicação retroativa de norma benéfica para afastar obrigação tributária já constituída, nos termos do art. 105 do CTN.
5. Fatos geradores anteriores às alterações normativas (agosto e setembro de 2017). Exigência legítima do diferencial de alíquotas.
6. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é recorrente ACREAVES ALIMENTOS LTDA., ACORDAM os membros do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, por unanimidade de votos, decidem pelo improvimento do recurso voluntário, tudo nos termos do voto do Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os seguintes membros: Antônio Raimundo Silva de Almeida (Presidente, em exercício), Hilton de Araújo Santos (Relator), Marcos Antônio Maciel Rufino, Luiz Antônio Pontes Silva, Antônio Carlos de Araújo Pereira, João Tadeu de Moura e Maira Vasconcelos da Silva. Presente, ainda, o Procurador do Estado Luís Rafael Marques de Lima. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 24 de julho de 2025.

Antônio Raimundo Silva de Almeida
Presidente, em exercício

HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
Assinado digitalmente por HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC SOLUTI Multipla v4, OU=30786960000120, OU=Videoconferencia, OU=Certificado PF A3, CN=HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2025.08.30 21:01:59-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.2.0

Hilton de Araújo Santos
Relator

LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
Assinado digitalmente por LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=05527232000116, OU=Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, OU=RFB e-CPF A3, OU=(EM BRANCO), OU=presencial, CN=LUIS RAFAEL MARQUES DE LIMA:62397583291
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2025.09.10 09:23:58-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.1.0

Luís Rafael Marques de Lima
Procurador do Estado

Recurso Voluntário
Processo Administrativo Tributário nº 2017/67/33630
Recorrente: ACREAVES ALIMENTOS LTDA
Advogado: Não consta
Recorrido: Diretor de Administração Tributária
Procurador do Estado: Luís Rafael Marques de Lima
Relator: Hilton de Araújo Santos

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ACREAVES ALIMENTOS LTDA, por seu representante, perante este Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais (TATE), face a **Decisão nº 1.320/2019 (fls. 49/51)**, proferida pela Diretoria de Administração Tributária (DIAT).

A decisão impugnada, amparada pelo **Parecer nº 1.493/2019 (fls. 45/48)** da Divisão de Tributação, julgou parcialmente procedente a impugnação à **Notificação do ICMS nº 65681/2017 e 69299/2017** para: (i) a alteração do multiplicador (diferencial de alíquota) e do tipo de receita relativos ao lançamento do imposto exigido na operação indicada na nota fiscal nº 860636 (Notificação de Lançamento ICMS nº 65.681/2017); e (ii) o cancelamento do lançamento do imposto exigido nas operações interestaduais indicadas nas notas fiscais nº 16228, 250240, 38950, 39802, 39030, 39031 e 262034 (Notificação de Lançamento ICMS nº 69299/2017).

Por outro lado, a recorrente aduz que, apesar dos dispositivos apontados na decisão recorrida preverem a exigência do diferencial de alíquotas do ICMS, e ainda que o Regime Especial nº 2016/10/20398 trate do imposto incidente nas saídas internas e interestaduais, é necessário considerar a intenção expressa do legislador. Tal intenção se revela na continuidade da cláusula primeira, que prevê a substituição do regime normal de apuração do ICMS, e no inciso I da cláusula terceira, ambos direcionados a assegurar que a carga tributária total seja equivalente a 1% do valor das operações. Ressalta, ainda, que em razão da localização do contribuinte em área compreendida pela Suframa e pela Zona de Livre Comércio, aplica-se a isenção do ICMS nas aquisições interestaduais, conforme disposto no Convênio Confaz nº 65/88. Esse benefício permite ao contribuinte oferecer preços mais competitivos nas operações internas, interestaduais e, sobretudo, nas exportações em fase de negociação. A exigência do diferencial de alíquotas, contudo, acaba por anular esses incentivos fiscais, comprometendo a competitividade pretendida pela política regional de desenvolvimento.

Na forma do regimento interno do antigo CONCEA, os presentes autos foram encaminhados a Procuradoria Geral do Estado que, por meio do **Parecer nº 271/2021/ PGE/PF**, refutou as alegações do recorrente, expondo que o art. 111 do CTN determina que

as normas concessivas de benefícios fiscais devem ser interpretadas literalmente, não sendo admitida interpretação extensiva que amplie o alcance do benefício para além do que expressamente previsto. Nesse sentido, o STJ já decidiu que a concessão de benefícios fiscais por interpretação normativa viola a Súmula 339 do STF e o princípio da isonomia, ao criar tratamento desigual entre contribuintes submetidos a regimes distintos. No caso concreto, a empresa busca estender os efeitos do Decreto não apenas às saídas de mercadorias, mas também às entradas de insumos e materiais de consumo, com o argumento de que tal ampliação seria necessária para que a carga tributária final se alinhe ao benefício concedido. Contudo, o referido Decreto não exclui o ICMS nas entradas, mas sim concede crédito presumido para reduzir a carga tributária nas saídas, complementando que a interpretação ampliativa violaria os limites legais e ampliaria indevidamente as vantagens fiscais a um grupo específico de contribuintes. Diante disso, concluiu, ao final, pela improcedência do presente recurso voluntário.

É o relatório.

Rio Branco, 24 de julho de 2025.

HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253

Assinado digitalmente por HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC SOLUTI Multipla v5, OU=38038096000120, OU=Videoconferencia, OU=Certificado PF A3, CN=HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2025.08.07 10:56:41-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.1.0

Hilton de Araújo Santos
Relator

Recurso Voluntário
Processo Administrativo Tributário nº 2017/67/33630
Recorrente: ACREAVES ALIMENTOS LTDA
Advogado: Não consta
Recorrido: Diretor de Administração Tributária
Procurador do Estado: Luís Rafael Marques de Lima
Relator: Hilton de Araújo Santos

Voto

A empresa ACREAVES ALIMENTOS LTDA interpôs Recurso Voluntário perante este Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais face a **Decisão nº 1.320/2019 (fls. 49/51)** da Diretoria de Administração Tributária que, embora tenha reconhecido parcialmente a procedência da impugnação relativa a determinadas notas fiscais, manteve a exigência do diferencial de alíquotas nas operações de entrada de bens para uso ou consumo e utilização como matéria-prima e insumo na produção, no contexto do regime especial de tributação instituído pelo Decreto Estadual nº 15.085/2006.

A recorrente defende que, à luz desse regime firmado com o Estado, deveria prevalecer uma tributação reduzida, equivalente a 1% do valor das operações, abrangendo inclusive aquisições interestaduais. Sustenta que a exigência do diferencial de alíquotas compromete e fere a lógica do benefício fiscal.

Contudo, a Procuradoria Geral do Estado opinou pela improcedência do presente recurso, enfatizando que os benefícios fiscais devem ser interpretados estritamente, consoante impõe o art. 111 do CTN, vedando-se qualquer entendimento que amplie a sua abrangência. A explanação proposta pela empresa, segundo a PGE, desobedece a esse contorno, razão pela qual se opinou pela manutenção da decisão recorrida.

Considerando as reiteradas alterações da legislação tributária, é importante registrar as datas em que os lançamentos dos créditos tributários ora questionados foram formalizados. Assim, a Notificação de lançamento ICMS nº 65.681/2017 e 69.299/2017, referentes a agosto e setembro de 2017, por ocasião da entrada dos respectivos bens em território acreano.

Após a apresentação do recurso voluntário em 09/12/2019, a Recorrente, por intermédio de sua Advogada, protocolou, em 21/07/2025, nos presentes autos o que denominou de "memoriais", mas que se configura como nova tentativa de interposição

recursal, uma vez que introduz fundamentos jurídicos inéditos em relação àqueles expendidos no recurso originário. Na mesma oportunidade, apresentou-se, também, laudos sobre o processo de fabricação de ração e abate de aves para demonstrar que os insumos adquiridos seriam efetivamente incorporados ao processo produtivo, com a intenção de afastar qualquer presunção de revenda destes bens.

Salientamos, não obstante, que os argumentos apresentados nos descritos "memoriais" foram apreciados por esta Relatoria por ocasião da análise deste recurso administrativo, em atenção ao princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal, que autoriza, **com a devida prudência**, o exame de mérito com base nos elementos disponíveis, ainda que superada a fase regular de instrução, não se olvidando das formalidades imprescindíveis ao regular processamento do feito.

Verificam-se os pressupostos de admissibilidade, passa-se, portanto, à análise do mérito.

A controvérsia instaurada deriva da interpretação conferida pelo Recorrente ao Decreto Estadual nº 15.085/2006, alterado pelo Decreto Estadual nº 5.204/2016, por meio do qual se instituiu um regime especial de tributação. A empresa sustenta que, em face da lógica interna deste regime, o legislador teria desejado conferir uma carga tributária global de apenas 1% sobre suas operações, o que, segundo seu raciocínio, somente se realizaria com a exclusão da exigência do diferencial de alíquota nas entradas interestaduais, mesmo quando se tratasse de bens destinados ao uso e consumo.

O referido ato normativo, permitiu a esta Secretaria de Estado da Fazenda a concessão de regime especial, em relação ao ICMS, mediante requerimento, aos estabelecimentos frigoríficos, matadouros e aos fabricantes de produtos de carne deste Estado, correspondente a concessão de crédito presumido e redução de base cálculo apenas nas **saídas internas e 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, bem como às indústrias nas saídas interestaduais de couro bovino e bufalino curtido, *wet blue* e seus subprodutos, produtos semiacabados e produtos acabados, em substituição ao regime normal de apuração, nos termos de seu artigo primeiro, a seguir reproduzido.

> **Art. 1º** Fica a Secretaria de Estado da Fazenda autorizada a conceder, na forma deste Decreto, Regime Especial de Tributação relativamente ao ICMS, aos estabelecimentos frigoríficos, matadouros e aos fabricantes de produtos de carne deste Estado, **correspondente a concessão de crédito presumido e redução de base cálculo nas saídas internas e 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, bem como às indústrias nas saídas interestaduais de couro bovino e bufalino curtido, **wet blue** e seus subprodutos, produtos semiacabados e produtos acabados, **em substituição ao regime normal de apuração.** (Negritou-se)

Da análise dos artigos a seguir reproduzidos, constata-se que, até a ocorrência do fato gerador que fundamentou os créditos tributários consignados nas notificações impugnadas, não houve a afastamento das normas relacionadas a exigência do diferencial de alíquotas incidente sobre entrada de bens de uso ou consumo, ou mercadorias destinadas a estabelecimento industrial para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ou insumo, nos termos dos incisos I e IV art. 97 do RICMS, *literalmente*:

> Art. 97. Será exigido o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais de entrada de:
> I - **bem de uso ou consumo**;
> II - ativo imobilizado;
> III - produtos da cesta básica;
> IV - **mercadorias destinadas a estabelecimento industrial** ou fornecedores de refeições, tais como bares, restaurantes e similares, **para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ou insumo**; (Negritou-se)

Esta circunstância se modificou **a partir de 3 de novembro de 2017**, com a publicação do Decreto nº 7.819/2017, que inseriu a alínea "c" ao art. 97-B prescrevendo que não seria exigido o diferencial de alíquotas nas aquisições de insumos, matérias primas e materiais secundários destinados ao processo de industrialização dos contribuintes beneficiários de termo de acordo de regime especial, nos termos do Decreto 15.085, de 2006, *in verbis*:

> Art. 97-B. A Secretaria de Estado da Fazenda poderá: (Redação dada pelo Decreto nº 6.875, de 29/05/2017)
> I - incluir ou excluir do regime de antecipação do imposto ou da exigência antecipada do diferencial de alíquotas determinado produto, mercadoria, serviço, empresa ou atividade; (Incluído pelo Decreto nº 2.716, de 11/06/2015)

> II - mediante termo de acordo de regime especial: (Incluído pelo Decreto nº 2.716, de 11/06/2015)
> a) não exigir o diferencial de alíquotas nas aquisições de insumos, matérias primas e materiais secundários destinados ao processo de industrialização na modalidade transformação de indústria beneficiária do programa da Lei 1.358, de 29 de dezembro de 2000; (Incluído pelo Decreto nº 2.716, de 11/06/2015) (Revogado pelo Decreto nº 10.427, de 28/12/2018)
> b) atribuir ao contribuinte a apuração da exigência do ICMS previstas nos arts. 96, 97 e 97-A mediante registro na Escrituração Fiscal Digital – EFD; (Incluído pelo Decreto nº 2.716, de 11/06/2015)
> **c) não exigir o diferencial de alíquotas nas aquisições de insumos, matérias primas e materiais secundários destinados ao processo de industrialização dos contribuintes beneficiários do regime de que trata o Decreto 15.085, de 18 de setembro de 2006. (Incluído pelo Decreto nº 7.819, de 01/11/2017)** (Negritou-se)

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 11.206/2023, publicada em 17 de março de 2023, dos contribuintes beneficiados nos termos do Decreto 15.085/2006 passou-se a não se aplicar a exigência do ICMS na forma do art. 96, 97 e 97-A no momento das entradas interestaduais das mercadorias ou bens no Estado, devendo o estabelecimento industrial incentivado efetuar os lançamentos do DIFAL, quando devido, nos ajustes a débitos da apuração, *in verbis*:

> Art. 97. Será exigido o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais de entrada de:
> I - **bem de uso ou consumo;**
> II - ativo imobilizado;
> III - produtos da cesta básica;
> IV - **mercadorias destinadas a estabelecimento industrial** ou fornecedores de refeições, tais como bares, restaurantes e similares, **para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ou insumo;**
> (...)
> § 7º **Na hipótese de contribuinte beneficiário dos incentivos fiscais** da Lei nº 1.358, de 29 de dezembro de 2000, da Lei nº 3.495, de 2 de agosto de 2019, ou do **Decreto nº 15.085, de 18 de setembro de 2006,** não se aplica a exigência do imposto na forma do arts. 96, 97 e 97-A no momento das entradas interestaduais das

> mercadorias ou bens no Estado, devendo o estabelecimento industrial incentivado efetuar os lançamentos do DIFAL, quando devido, nos ajustes a débitos da apuração. (Redação dada pelo Decreto nº 11.206, de 17/03/2023)

Com essas alterações, parece-me que a inserções da alínea "c" ao art. 97-B e, mais tarde, do § 7º ao art. 97 evidenciam que antes de 3 de novembro de 2017, era devido o diferencial de alíquotas em relação às entradas interestaduais de bens de uso e consumo, assim como de mercadorias destinadas a estabelecimento industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ou insumo.

Assim, considerando que as notificações guerreadas são anteriores as modificações normativas acima citadas (agosto e setembro de 2017) e que a ocorrência do fato gerador do ICMS é instantânea, não se pode aplicar a alínea "c" do art. 97-B ao caso posto a discursão, não sendo lícito aplicá-la retroativamente para afastar obrigação tributária já consumada, nos termos do art. 105 do CTN, a seguir reproduzido.

> Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Desta maneira, do exercício que decorre do poder/competência de tributar, a Administração Pública, dada sua natureza vinculativa (art. 142 do CTN), deve observar os limites legais exigidos e circunscritos pelo ordenamento jurídico, tanto para impor quanto para isentar as pessoas sujeitas ao seu poder de império.

Ademais, na esteira do que estabelece o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), qualquer norma infraconstitucional que disponha sobre benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, vedando-se a aplicação de métodos que conduzam à ampliação de alcance da regra concessiva. Neste sentido, os regimes especiais de tributação, por sua própria natureza excepcional, devem ser aplicados dentro das balizas traçadas pelo texto normativo.

Este, inclusive, é o entendimento consolidado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se extrai do Acórdão nº 1302-002.571, de 23/02/2018, no qual se consignou que: "As normas que tratam de benefícios fiscais devem ser interpretadas literalmente, nos termos do art. 111 do Código Tributário

Nacional, cujo alcance não se restringe às hipóteses de isenção, conforme reiteradamente reconhece a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça."

Deste modo, no caso em análise, até a data da ocorrência dos respectivos fatos geradores, não havia qualquer comando expresso no Decreto nº 15.085/2006 e no RICMS/AC que excluísse da incidência do ICMS as operações de entrada de materiais de uso e consumo, que se limitou a instituir crédito presumido nas operações de saída de mercadorias, com o intuito de reduzir a carga tributária relacionadas tão-somente às saídas internas, não havendo qualquer alusão a uma eventual desoneração referente às entradas interestaduais de bens para uso, consumo e utilização como matéria-prima e insumo na produção.

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto pela improcedência do presente Recurso Voluntário, mantendo-se a **Decisão DIAT nº 1.320/2019** pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Rio Branco, 24 de julho de 2025.

HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253

Assinado digitalmente por HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC SOLUTI Multipla v5, OU=38038080000120, OU=Videoconferencia, OU=Certificado PF A3, CN=HILTON DE ARAUJO SANTOS:65641345253
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização:
Data: 2025.08.07 10:58:31-05'00'
Foxit PDF Reader Versão: 2025.1.0

Hilton de Araújo Santos
Relator