



**DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO E ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIAS - DLO  
GERÊNCIA DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - GEOT**

**RESOLUÇÃO DE CONSULTA**

**RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 03/2022. PROCESSO SEI Nº 150000230.000546/2021-94 (PRT Nº 2020.000005662075-77). CONSULENTE: FIPEL FRIGORÍFICO INDUSTRIAL PERNAMBUCANO LTDA. INSCRIÇÃO ESTADUAL: 0234036-40. ADVOGADO: DANIEL NEJAIM LEMOS, OAB/PE Nº 28.754 E OUTROS.** EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA SEM SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO - UF. OPERAÇÕES COM GADO E PRODUTOS DERIVADOS DE SEU ABATE. CONTRIBUINTE DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL HABILITADO PARA FRUIÇÃO DO PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO ESTADO DE PERNAMBUCO - PRODEPE E CREDENCIADO PARA A POSTERGAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTECIPADO DEVIDO NA ENTRADA DE MERCADORIA PROVENIENTE DE OUTRA UF. A Diretoria de Legislação e Orientação Tributária - DLO, em conformidade com o artigo 58 da Lei nº 10.654, de 27 de novembro de 1991, no exame do processo acima identificado, responde a consulta nos seguintes termos: A norma tributária excludente descrita na alínea "a" do inciso VII do art. 330 do Decreto nº 44.650, de 30 de junho de 2017, que comporta exceções, é destinada e restrita às hipóteses estabelecidas nos arts. 321, 329, 334 a 336 do Título IX do Livro I da Parte Específica do referido Decreto nº 44.650, de 2017, não se aplicando às normas tributárias relativas à antecipação tributária do imposto incidentes sobre o sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados de seu abate, na aquisição em outra UF, independentemente do grau de industrialização, da natureza jurídica do adquirente ou da destinação dos referidos produtos, devendo, nesse caso, ser especialmente observadas as regras específicas constantes no art. 302-E do Título V-B e nos arts. 1º, 2º, 4º, 5º e 6º do Anexo 28, ambos do Decreto nº 44.650, de 2017, c/c arts. 28 e 29, § 3º da Lei nº 15.730, de 17 de março de 2016.

**RELATÓRIO**

**1.** Trata-se de consulta formulada por contribuinte inscrito no Cacepe sob o regime normal de apuração, localizado neste Estado, habilitado para fruição do Prodepe e credenciado para postergação do prazo de recolhimento do imposto relativo à antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadorias, que tem a principal atividade econômica de *"fabricação de produtos de carne"*, CNAE: 1013-9/01.

**2.** A Consulente, em síntese, por ser sociedade empresária habilitada para fruir do Prodepe, apresenta dúvida sobre o tratamento tributário que deve ser aplicado nas operações de aquisições interestaduais com produtos comestíveis derivados do abate de gado, relativamente à antecipação tributária do imposto, nos termos do Decreto nº 21.981, de 30 de dezembro de 1999, contrapondo-os

com os termos da alínea "a" do inciso VII do art. 330 do Decreto nº 44.650, de 2017.

**2.1.** Na contextualização da atividade econômica que exerce e como justificativa excludente de antecipação de tributação, a Consulente afirma que é o *"único frigorífico industrial em Pernambuco que opera exclusivamente com processamento de carnes para a produção de embutidos"*, que *"naturalmente adquire boa parte de seus insumos de fornecedores de outras unidades da federação"*, que a finalidade do sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados de seu abate é *"atingir diretamente os frigoríficos comuns"* e *"evitar a evasão de tributação quando frigoríficos que trabalham com o corte da carne poderiam adquirir a mercadoria em grande quantidade e em baixo preço, realizar o simples processo de corte da carne e comercializar valorizando sua tributação"*, que, diferentemente da situação dos concorrentes, *"obrigatoriamente deverá realizar o processamento complexo dos insumos para obter seu produto final, o ônus, então, em relação à Consulente é muito maior e desvirtua a axiologia do decreto nº 21.981/99"*, e, por fim, que as empresas beneficiárias do Prodepe *"possuem diversas vantagens, tudo em prol do desenvolvimento econômico"*, incluída entre essas, segundo alega, a relativa à não aplicação da antecipação tributária referente a operações de aquisição de mercadorias em outra UF, nos termos da alínea "a" do inciso VII do art. 330 do Decreto nº 44.650, de 2017.

**2.2.** A Consulente também entende que, para se aplicar a tese proposta, deve-se harmoniosamente fazer *"a interpretação e aplicação expansiva do ICMS"*, *"sob pena de inviabilizar o direito do Contribuinte garantido por novel legislação, em face de previsões legais que antigas, presas ao passado"*.

**3.** A Consulente, relativamente à dúvida referente à legislação a ser analisada, indica os seguintes dispositivos normativos:

- a) Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999;
- b) Decreto nº 21.981, de 1999, art. 3º, I, "a";
- c) Decreto nº 44.650, de 2017, art. 330, VII, "a".

**4.** A Consulta foi acolhida pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado – TATE, em conformidade com a Lei nº 10.654, de 1991, nos termos do extrato da decisão constante na folha 30 do Anexo (16786730) dos autos deste processo.

## **É o relatório.**

### **DO MÉRITO**

**5.** Esta Resolução de Consulta é referente e exclusiva à antecipação tributária do ICMS, sem substituição tributária, de responsabilidade própria, quando em operações interestaduais de entradas com produtos comestíveis resultantes do abate de carnes de gado, destinadas a contribuinte industrial situado em território do Estado de Pernambuco, habilitado para fruição do Prodepe, especialmente estabelecida no Título IX Livro I da Parte Específica do Decreto nº 44.650, de 2017 (Regulamento do ICMS), combinada, até 30 de novembro de 2021, com o Decreto nº 21.981, de 1999, e, a partir de 1º de dezembro de 2021, com os art. 302-E, art. 4º do Anexo 2, art. 8º do Anexo 3, art. 33 do Anexo 6, art. 52 do Anexo 8, e Anexo 28 do Decreto nº 44.650, de 2017.

**6.** Antes de estabelecer o sentido e o alcance da legislação objeto da dúvida, faz-se indispensável registrar a vigência temporal e a estrutura básica do novel texto normativo do sistema especial de tributação.

**6.1.** Com a revogação do Decreto nº 21.981, de 1999, a partir de 1º de dezembro de 2021, a legislação do ICMS referente ao sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados de seu abate, nos termos do

Decreto nº 51.610, de 2021, ficaram dispostas nos art. 302-E, art. 4º do Anexo 2, art. 8º do Anexo 3, art. 33 do Anexo 6, art. 52 do Anexo 8, e Anexo 28 do Decreto nº 44.650, de 2017.

**7.** Feitas as considerações elucidativas e didáticas sobre a composição da estrutura do Regulamento do ICMS, passamos agora a analisar as normas e os questionamentos suscitados pela Consulente.

**8.** Nos termos do § 3º e *caput* do art. 28, da Lei nº 15.730, de 2016, decreto do Poder Executivo pode exigir o pagamento antecipado do imposto, inclusive na entrada de mercadoria procedente de outra UF.

**8.1.** O pagamento antecipado do ICMS, estabelecido no Decreto nº 44.650, de 2017, especialmente quando da aquisição de mercadoria procedente de outra UF, pode ser exigido em função do tipo da mercadoria, atividade econômica do contribuinte ou da respectiva situação no Cadastro de Contribuinte do Estado de Pernambuco - Cacepe.

**8.2.** Sendo assim, o Regulamento do ICMS, expedido para a fiel execução da Lei nº 15.730, de 2016, estabeleceu formalmente as normas complementares relativas ao imposto antecipado, especialmente sobre regramentos gerais e especiais relativos à antecipação tributária do ICMS, recepcionadas, entre outros, nos Títulos V-B ("DAS OPERAÇÕES COM GADO E PRODUTO DERIVADO DO SEU ABATE") e IX ("DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA SEM SUBSTITUIÇÃO"), que estão estruturados no Livro I ("DAS SISTEMÁTICAS ESPECÍFICAS DE TRIBUTAÇÃO") da Parte Específica.

**9.** Relativamente à antecipação tributária sem substituição, autorizada nos termos do artigo 28 da Lei nº 15.730, de 2016, o recolhimento do imposto deve ser efetivado na operação interestadual de aquisição, pelo adquirente da mercadoria, na forma regulamentada pelo Decreto nº 44.650, de 2017, ou na forma estabelecida na legislação tributária estadual, e que, para o caso demandado pela Consulente, é a antecipação do imposto estabelecida no sistema especial favorecido de tributação incidente sobre gado e produtos derivados de seu abate, principalmente contida no Anexo 28 do referido Regulamento do ICMS, que consiste em uma das sistemáticas específicas de tributação do Regulamento do ICMS.

**9.1.** Para proporcionar a interpretação sistemática e aplicação harmônica do direito tributário positivo, como se depreende do comando contido no art. 321 do Regulamento do ICMS, referente às disposições gerais relativas à antecipação tributária sem substituição, nos termos do legislador originário, extrai-se que as respectivas normas tributárias do imposto antecipado relativo à aquisição, em operação interna ou em outra UF, devem ser assim estudadas: as dispostas no próprio Título IX do Livro I da Parte Específica; as previstas em outros Títulos do referido Regulamento, que também nos termos do mérito da consulta, são as situadas no Título V-B; e, por último, as situadas na legislação tributária esparsa (grifo posto):

***Art. 321.*** *Relativamente à antecipação tributária de que tratam os artigos 28 a 31 da Lei nº 15.730, de 2016, na hipótese de o recolhimento ser efetuado pelo adquirente da mercadoria, **devem ser observadas as disposições deste Título, sem prejuízo daquelas previstas neste Decreto e na legislação tributária estadual.***

**10.** O art. 330 do Decreto nº 44.650, de 2017 (estruturado na Seção II do Capítulo II do Título IX do Livro I da Parte Específica), objeto da dúvida suscitada, dispõe sobre a inaplicabilidade da antecipação tributária relativa à aquisição de mercadoria em outra UF, que por seu próprio fundamento comporta exceções, nos termos da seguinte redação (grifo posto; texto seccionado):

***Art. 330.*** *Salvo disposição expressa em contrário, a antecipação*

tributária relativa à aquisição de mercadoria em outra UF **não** se aplica nas seguintes hipóteses:

.....  
VII - aquisição por contribuinte **credenciado** para utilização das **sistemáticas de tributação** previstas: (Dec. 45.066/2017 – efeitos a partir de 1º.10.2017)

a) na Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999, relativa ao **Prodepe, quando o adquirente for estabelecimento com atividade econômica principal de indústria** ou considerado central de distribuição, observado o disposto nos incisos II e III do § 3º; (Dec.47.384/2019 – efeitos a partir de 1º.05.2019)

.....  
§ 3º Para efeito do disposto no inciso VII do caput: (Dec. 46.871/2018 - efeitos a partir de 1º.01.2019)

.....  
II – REVOGADO. (Dec. 49.911/2020)

.....  
III - na hipótese da alínea "a", a dispensa do recolhimento antecipado do imposto não se aplica no período em que o adquirente seja optante do Simples Nacional. (Dec.47.384/2019 – efeitos a partir de 1º.05.2019)

....."

**10.1.** Tratando-se de contribuinte regular com atividade econômica principal de indústria, a mencionada inaplicabilidade é destinada e restrita às hipóteses, condições e requisitos normativos estabelecidos nos dispositivos que compõem exclusivamente os arts. 321, 329, 334 a 336.

**10.2.** A principal atividade econômica da Consulente e os produtos da sistemática específica de tributação relativa a gado e produto derivado do seu abate, nesta Resolução de Consulta referenciados, não estão recepcionados nas hipóteses e condições relativas ao tratamento tributário da antecipação tributária sem substituição contida nos arts. 334 a 336 do Título IX, especialmente referentes a aquisições interestaduais promovidas por Industrial habilitado para fruição do Prodepe. Sendo assim, como não poderia ser diferente, as respectivas operações com os produtos da sistemática específica, que estão submetidas a tratamento tributário próprio, não se subsumem à norma tributária referente à inaplicabilidade disposta na alínea "a" do inciso VII do art. 330 do mencionado Título IX.

**11.** As operações com gado e produto derivado de seu abate estão impositivamente submetidas à sistemática especial de tributação, nos seguintes termos (texto seccionado; grifo posto):

a) Decreto nº 21.981, de 1999, até 30 de novembro de 2021:

*"Art. 1º O sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados do respectivo abate **será** disciplinado de acordo com as disposições previstas neste Decreto.*

.....  
*Art. 3º Relativamente ao imposto incidente nas sucessivas saídas, dentro do Estado, de carnes e demais produtos comestíveis resultantes do abate do gado mencionado no art. 2º, todos em estado natural, resfriados, congelados, simplesmente salgados e, a partir de 01 de janeiro de 2006, temperados ou secos, **será** observado o seguinte (Dec. 28.780/2005):*

.....  
*V - a partir de 1º de novembro de 2017, quando a mercadoria proceder de outra Unidade da Federação, o recolhimento do imposto **será** efetuado observadas as disposições, condições e requisitos estabelecidos nos artigos 351 a 353 do Decreto nº 44.650, de 30 de junho de 2017. (Dec. 45.359/2017 - Efeitos a partir de 1º.11.2017)*

.....";

b) Decreto nº 44.650, de 2017, art. 302-E e art. 4º do Anexo 28,

respectivamente, a partir de 1º de dezembro de 2021:

*"Art. 302-E. Até 31 de dezembro de 2032, **fica estabelecida**, nos termos do Anexo 28, a sistemática específica de tributação relativa a gado e produto derivado do seu abate (Convênio ICMS 190/2017 e item 10 do Anexo Único do Decreto nº 46.957/2018). (Dec. 51.610/2021 - efeitos a partir de 1º.12.2021)",*

*"Art. 4º O imposto incidente nas sucessivas saídas internas de produto comestível derivado do abate do gado **deve ser** recolhido antecipadamente na importação do exterior ou na aquisição em outra UF."*

**11.1.** A sistemática específica e favorecida de tributação relativa a gado e produto derivado do seu abate compreende o imposto normal e antecipado relativo às sucessivas operações de saídas internas, para o mesmo produto, e, especificamente, quanto à operação interestadual de aquisição, objeto da dúvida indagada pela Consulente, se regular, fica submetida à tributação beneficiada de base de cálculo reduzida.

**11.2.** As normas tributárias impositivas relativas à antecipação do imposto, quando das operações relativas a aquisições interestaduais, da sistemática específica e favorecida de tributação relativa a gado e produto derivado do seu abate não estabelecem exceções para os contribuintes habilitados para fruição do Prodepe, são autônomas e não devem ser confundidas com as normas referentes à inaplicabilidade da antecipação tributária que estão dispostas no art. 330 do Título IX do Livro I da Parte Específica.

**11.3.** As normas específicas de tributação contidas no Título V-B do Livro I da Parte Específica, por se posicionarem em agrupamentos harmônicos, autônomos e sistemáticos no Regulamento do ICMS, nos termos do legislador originário, por vezes, se valem de algumas normas gerais contidas no Título IX do Livro I da Parte Específica, como expressamente ocorre no texto do art. 6º do Anexo 28:

*"Art. 6º O recolhimento do imposto antecipado previsto nesta Subseção deve observar, conforme a hipótese, o disposto nos arts. 351 a 353 ou 359 a 360 deste Decreto."*

**11.4.** Relativamente à situação relatada (item 2.1) e descrita na petição, quando das saídas internas subsequentes dos produtos industrializados comestíveis de natureza diversa dos insumos das respectivas aquisições, resultantes de um novo processo de industrialização, sujeitos à tributação normal do imposto, a Consulente poderá realizar a apuração do imposto correspondente na forma autorizada na legislação do Prodepe, sem prejuízo de a adquirente utilizar o crédito fiscal nos termos do inciso I do artigo 11 do Anexo 28 Decreto nº 44.650, de 2017, e cumprir as demais obrigações principais e acessórias previstas na legislação tributária.

**12.** A Lei nº 11.675, de 1999, o Decreto nº 21.959, de 1999, e os respectivos Decretos concessivos não dispõem quanto à inaplicabilidade da antecipação tributária do ICMS referente a operações de aquisições interestaduais, quando destinadas ao contribuinte industrial habilitado para fruição do Prodepe, de produtos incentivados e sujeitos ao sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados de seu abate.

**13.** Nos termos dos paradigmas normativos expressos na Lei nº 15.730, de 2016, e no Decreto nº 44.650, de 2017, citados nesta Resolução de Consulta, e nos termos dos arts. 97, 111 e 176 do Código Tributário Nacional - CTN, e por falta de dispositivo de Lei expresso em contrário, não cabe razão à Consulente quanto à aplicabilidade do método exegético ampliativo proposto (item 2.2) para se desincumbir da obrigatoriedade do recolhimento do ICMS antecipado relativo ao sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados

de seu abate.

**14.** Por fim, esta Diretoria tem entendimento consolidado de que as normas tributárias relativas à antecipação do imposto nas operações interestaduais de aquisição de produtos submetidos a sistemáticas específicas de tributação são aplicáveis a contribuinte habilitado para fruição do Prodepe [PROCESSO SEI Nº 1500000230.000347/2021-86 (PRT 2020.000005175938-25)].

## RESPOSTA

**15.** Que se responda à Consultante, nos termos abaixo:

**15.1.** A norma tributária excludente descrita na alínea "a" do inciso VII do art. 330 do Decreto nº 44.650, de 2017, que comporta exceções, é destinada e restrita às hipóteses estabelecidas nos arts. 321, 329, 334 a 336 do Livro I da Parte Específica do referido Decreto nº 44.650, de 2017, não se aplicando às normas tributárias relativas à antecipação tributária do imposto, que são impositivas, diferenciadas e específicas, incidentes sobre o sistema especial de tributação relativo a gado e produtos derivados de seu abate, na aquisição em outra UF, independentemente do grau de industrialização, da natureza jurídica do adquirente ou da destinação dos referidos produtos, ainda que adquiridos por contribuinte industrial habilitado para fruição do Prodepe, devendo, nesse caso, ser especialmente observadas as regras específicas constantes no art. 302-E do Título V-B e nos arts. 1º, 2º, 4º, 5º e 6º do Anexo 28, ambos do Decreto nº 44.650, de 2017, c/c arts. 28 e 29, § 3º da Lei nº 15.730, de 17 de março de 2016.

É o entendimento sobre a Consulta.

**Recife (GEOT/DLO), 18 de fevereiro de 2022.**

**GERALDO GIMINO MARTINS JÚNIOR**

AFTE II Mat. 187.808-5

DE ACORDO

**LAÉRCIO VALADÃO PERDIGÃO**

Chefe da Unidade de Processo da GEOT/DLO

DE ACORDO

**GLENILTON BONIFÁCIO SANTOS SILVA**

Diretor da DLO



Documento assinado eletronicamente por **Geraldo Gimino Martins Júnior**, em 18/02/2022, às 14:24, conforme horário oficial de Recife, com fundamento no art. 10º, do [Decreto nº 45.157, de 23 de outubro de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **LAÉRCIO VALADÃO PERDIGÃO**, em 22/02/2022, às 11:28, conforme horário oficial de Recife, com fundamento no art. 10º, do [Decreto nº 45.157, de 23 de outubro de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **GLENILTON BONIFÁCIO DOS SANTOS SILVA**, em 22/02/2022, às 15:57, conforme horário oficial de Recife, com fundamento no art. 10º, do [Decreto nº 45.157, de 23 de outubro de 2017](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.pe.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.pe.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **20450619** e o código CRC **EE5E281A**.

---

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

Rua Imperador Pedro Segundo, S/N, - Bairro Santo Antônio, Recife/PE - CEP 50040-000, Telefone: