

A. I. N° - 279757.0086/15-7
AUTUADO - FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23.05.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0009-06/16

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDA COM MERCADORIA ISENTA. O contribuinte deve estornar proporcionalmente o crédito fiscal que se tenha creditado, quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída isenta. O direito de constituição do crédito tributário estava decaído quanto aos meses de janeiro a novembro de 2010 e, portanto, a infração não subsiste quanto a esses meses. No que tange aos demais meses a infração é subsistente. Acolhida a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 10/12/15, para exigir ICMS no valor de R\$2.370.769,98, acrescido de multa de 60%, em razão de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto.

Complementando a acusação, consta que se refere às aquisições de Sulfato de Amônia, Cloreto de Potássio, Sulfato de Potássio, Ureia, Ureia Pecuária, Sulfato de Magnésio, MAP, Nitrato de Cálcio, Enxofre e Superfosfato Triplo, para utilização na fabricação de fertilizantes pelo estabelecimento industrial, mas destinadas à comercialização no Estado, com benefício da isenção, sem previsão de manutenção do crédito fiscal no art. 104, inc. VI, do RICMS-BA/97.

O autuado apresenta defesa (fls. 46 a 54) e, preliminarmente, suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente a fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2010, sob o argumento de que a decadência ocorre com o decurso do prazo de cinco anos sem que tenha ocorrido a constituição do crédito tributário por lançamento ou declaração do contribuinte (Súmula 436/STJ). Frisa que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação e que, no presente caso, houve recolhimentos de ICMS em todas as competências fiscalizadas, ainda que supostamente a menos. Diz que, portanto, no caso em tela, a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CNT. Sustenta que foi notificado acerca do Auto de Infração em 20 de dezembro de 2015, e, por isso, todos os créditos tributários referentes a fatos geradores anteriores à competência de dezembro de 2010 se encontram extintos pela decadência. Aduz que o Termo de Início de Ação Fiscal não interrompe a fluência do prazo decadencial. Para embasar seus argumentos, cita doutrina e jurisprudência.

Ainda em sede de preliminar, argui a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, pois considera que há contradição na descrição do ilícito fiscal. Diz que segundo o Auto de Infração, os produtos adquiridos, cujos créditos foram mantidos, constituem insumos utilizados na fabricação de fertilizantes, não existindo controvérsia que exerce atividade de natureza industrial. Menciona que o Auto de Infração reconhece que a comercialização se deu dentro do Estado da Bahia, em operações internas. Aduz que não consegue identificar qual teria sido a irregularidade apontada em sua escrituração fiscal e na documentação correspondente, o que é vedado conforme decisão que reproduz do Superior Tribunal de Justiça.

No mérito, diz que o lançamento não possui consistência conforme passa a se pronunciar.

Explica que o Auto de Infração se refere ao direito de manutenção de crédito fiscal de ICMS, nas entradas discriminadas, decorrente da aplicação da não cumulatividade pelo sistema de compensação “imposto contra imposto”. Afirma que o crédito fiscal existe “quando a obrigação tributária nasce de fato descrito como elemento material dos impostos sobre valor agregado ou acrescido”, que se efetiva pelo “interesse legítimo do sujeito passivo da obrigação à utilização do montante do tributo incidente sobre as operações anteriores para ser abatido no valor da operação mercantil que promove”.

Menciona que, no presente caso, ainda que o regime constitucional não exija a manutenção do crédito fiscal quando as entradas originam saídas isentas (inciso II do parágrafo segundo do artigo 155 da Constituição Federal), isso pode ser garantido por lei estadual, que, no caso, decorre da adoção, pelo Estado da Bahia, do Convênio ICMS 100/97.

Aduz que esse citado Convênio trata de política tributária para incentivo do setor agropecuário, estabelecendo redução de base de cálculo para diversos insumos agropecuários, bem como outras medidas de melhora do quadro fiscal da categoria, inclusive a possibilidade de manutenção do crédito fiscal de entrada de diversos produtos e/ou insumos com saídas isentas ou não tributadas. Sustenta que, seguindo o disposto na cláusula quinta, inciso I, do Conv. ICMS 100/97 e na legislação estadual que adotava suas prescrições, a hipótese do Auto de Infração possui autorização de manutenção do crédito fiscal. Reproduz o disposto na cláusula quinta, inciso I, do Conv. ICMS 100/97, nos artigos 104, VI, e 20, XI, do RICMS-BA/97.

Diz que, portanto, quando se trata de fertilizante destinado ao uso na agricultura e pecuária, existe o direito à manutenção do crédito. Frisa que “a legislação não discrimina se o beneficiário da isenção realiza ele mesmo o processo de industrialização ou não, não cabendo à autoridade fiscal efetuar tal distinção”. Aduz que, no caso em análise, esse fato é irrelevante, pois o próprio Auto de Infração não nega que o impugnante efetua a industrialização de insumos agrícolas, nem que as operações de venda são internas. Diz que, ainda que restasse dúvida quanto à natureza da sua atividade, se apenas comercial ou comercial/industrial, isso também seria irrelevante, porque o benefício tributário abarca qualquer uma das situações.

Assevera que a comercialização dos produtos em operações internas no Estado da Bahia não afeta o seu direito à manutenção dos créditos fiscais de entrada, e, por isso, deve ser revisto o Auto de Infração.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, fls. 77 a 80, o autuante inicialmente explica que no decorrer da ação fiscal constatou a ocorrência de operações de saídas de mercadorias, a título de revenda, beneficiadas com isenção, adquiridas em outras unidades da Federação para serem utilizadas como matéria-prima na produção de fertilizantes, sem estorno proporcional do crédito fiscal.

Quanto à preliminar de decadência, transcreve o disposto nos artigos 150, §§ 1º, 2º, 3º e 4º, e 173. I, II, parágrafo único, do CTN, e 965, I e II, parágrafo único, do RICMS-BA/97. Em seguida, afirma que não há que se falar em decadência do crédito tributário, à luz desses dispositivos legais.

No mérito, destaca que não há discussão quanto aos números e valores levantados no demonstrativo de fls. 10 a 18.

Explica que o autuado tem como atividade a fabricação/produção de fertilizantes e, para tanto, adquire insumos (matéria-prima, material secundário e material de embalagem) neste Estado e em outras unidades da Federação. Aduz que, por força do Conv. ICMS 100/97 e do artigo 20 do RICMS-BA/97, as mercadorias que comercializa são amparadas pela isenção do ICMS.

Salienta que as operações com fertilizantes ou com mercadorias/produtos utilizados na agricultura/pecuária, neste Estado, amparadas pela isenção, estão submetidas ao crivo do artigo 104, do RICMS-BA/97, quanto à manutenção do crédito de ICMS referente às entradas tributadas oriundas de outras unidades da Federação.

Aduz que o inciso VI do citado artigo 104 assegura tão somente a manutenção do crédito fiscal de fertilizantes/insumos ao estabelecimento agropecuário, que é o consumidor final, não se aplicando, no entanto, ao estabelecimento industrial ou nem atacadista ou nem varejista.

Frisa que no caso em tela, ao autuado, apenas é assegurada a manutenção do crédito fiscal “*das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97)*”.

Destaca que, no entanto, a aquisição interestadual de insumos agropecuários com posterior revenda neste Estado obedece à regra geral do princípio da não cumulatividade do imposto, devendo ser estornado seu correspondente crédito fiscal.

Diz que a norma é clara e passível de entendimento pelos estabelecimentos produtores de fertilizantes. Menciona que tal fato há de ser observado tanto nas aquisições e revenda de insumos quanto na aquisição e revenda de fertilizantes já prontos para utilização na agricultura - os granulados, também conhecidos como NPK.

Ao concluir seu arrazoadado, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente, uma vez que não resta dúvida quanto à interpretação do art. 104, inc. VI, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de dezembro de 2010, tendo em vista que a lavratura do Auto de Infração se deu em 10/12/15.

Efetivamente, o disposto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), utilizando a permissão contida no art. 150, § 4º, do CTN, determinava que o início da contagem do prazo decadencial se dava a partir “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

Todavia, o artigo 107-A e o §5º do art. 107-B do COTEB foram revogados pela Lei nº 13.199 de 28/11/14, DOE de 29 e 30/11/14, efeitos a partir de 29/11/14. Com essa revogação, a legislação tributária baiana passou a não mais fixar prazo para a homologação e, em consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ser feito de acordo com o art. 150, §4º, do CTN, ou seja:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O posicionamento defendido pelo autuante na informação fiscal não se aplica ao caso em análise, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado após o advento da Lei nº 13.199/14.

No presente lançamento de ofício, a infração imputada ao autuado trata de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, o que deixa evidente que no período em análise o autuado efetuou pagamento do imposto, mesmo em valor menor que o devido.

Em face ao acima exposto e considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 10/12/15, encontra-se decaído o direito de constituição do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos antes do mês de dezembro de 2010, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Em consequência, é improcedente a exigência fiscal quanto ao período de janeiro a novembro de 2010, no valor total de R\$1.047.025,43.

Ainda em sede de preliminar, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que há contradição na descrição do ilícito fiscal.

Conforme já relatado, trata o Auto de Infração da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias entradas no estabelecimento com a utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, tiveram saída com isenção do imposto. Complementando essa descrição, o autuante teve o cuidado de acrescentar que se tratava de aquisições de sulfato de amônia, cloreto de potássio, sulfato de potássio, ureia, ureia pecuária, sulfato de magnésio, MAP, nitrato de cálcio, enxofre e superfosfato triplo, para emprego na fabricação de fertilizantes pelo estabelecimento industrial, mas que foram destinadas à comercialização neste Estado, com o benefício da isenção do imposto, sem previsão de manutenção do crédito fiscal.

A descrição da infração e a informação complementar são claras precisas: o autuado adquiriu produtos destinados à fabricação de fertilizantes pelo seu estabelecimento industrial, porém comercializou esses produtos, neste Estado, com isenção do imposto, sendo que houvesse previsão de manutenção do crédito fiscal.

Ao contrário do afirmado na defesa, não houve qualquer contradição na sua descrição da infração imputada ao autuado, o que permitiu ao impugnante o pleno exercício do seu direito de defesa e do contraditório, sem qualquer cerceamento. Assim, afasto essa preliminar de nulidade.

Adentrando ao mérito da lide, inicialmente, observo que nos autos é incontroverso que as operações de saídas internas de sulfato de amônio, cloreto de potássio, sulfato de potássio, ureia, ureia pecuária, sulfato de magnésio, MAP, nitrato de cálcio, enxofre e superfosfato triplo são isentas de ICMS, nos termos do art. 20, XI, “c”, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 20. Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):

[...]

XI - nas saídas dos seguintes produtos:

[...]

c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Ao tratar das hipóteses de manutenção de crédito fiscal de ICMS nas operações de saídas com isenção do imposto, o art. 104, VI, do RICMS-BA/97, assim dispõe:

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

[...]

VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97);

Com base nesses dispositivos transcritos, depreende-se que se tratando de estabelecimento industrial - já que a hipótese de estabelecimentos agropecuários não se aplica ao autuado -, é garantido o direito à manutenção dos créditos fiscais decorrentes de entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos quando utilizados na fabricação dos produtos elencados no art. 20, XI, “c”, do RICMS-BA/97.

Raciocinando em sentido contrário, conclui-se que quando as matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos não são destinados à industrialização, mas sim à comercialização, não há previsão de manutenção do crédito fiscal.

No caso em análise, apesar de os produtos em tela serem adquiridos para a industrialização, eles foram destinados à comercialização, neste Estado, com isenção do imposto. Nessa situação, é

devido o estorno proporcional do crédito fiscal, nos termos do art. 100, I, do RICMS-BA/97, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

As disposições contidas no Conv. ICMS 100/97 não socorrem o autuado, pois: a) esse Convênio é direcionado às operações interestaduais, ao passo que as operações relacionadas na autuação são internas; b) o disposto na cláusula quinta, inciso I, do Conv. 100/97, apenas autoriza os Estados e Distrito Federal a não exigir a anulação do crédito fiscal previsto nos incisos I e II da LC nº 87/96, ao passo que a legislação tributária baiana vigente à época previa o estorno do crédito fiscal.

A tese defendida pelo autuado, segundo a qual seria irrelevante a destinação dada aos produtos, não merece prosperar. Por força do disposto no art. 100, inc. I, do RICMS-BA/97, se os produtos adquiridos para industrialização forem, posteriormente, objeto de operação isenta, os créditos fiscais apropriados quando da entrada desses produtos devem ser estornados proporcionalmente.

As alegações defensivas atinentes ao princípio da não cumulatividade não se mostram capazes de elidir a infração em comento, uma vez que a exigência do estorno do crédito fiscal possui expressa previsão no ordenamento jurídico nacional - artigos 155, §2º, II, “a”, da Constituição Federal, 21, I, da LC nº 87/96, e 30, I, da Lei nº 7014/96.

Em face ao acima exposto, os argumentos trazidos na defesa não se mostraram capazes de elidir a parte da autuação que não foi fulminada pela decadência. Em relação à parte do lançamento tributário de ofício não decaída, restou comprovada a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias que entraram no estabelecimento do sujeito passivo com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, tiveram saídas internas com isenção do imposto, o que deixa essa parte da autuação devidamente caracterizada.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$1.323.744,55.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0086/15-7**, lavrado contra **FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.323.744,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - JULGADORA