

A.I. Nº - 279757.0093/15-3
AUTUADO - BUNGE FERTILIZANTES S. A.
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.07.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0119-04/16

EMENTA. ICMS. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO ESTABELECIDO EM LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIOS OU PROTOCOLO. Comprovado nos autos que a empresa utilizou crédito fiscal a maior do que aquele fixado através do Convênio ICMS 100/97 e destacado nos documentos fiscais. Razões de defesa não elidem a ação fiscal. **b) FALTA ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO.** Diante da norma posta, quer seja do RICMS/97, quer do RICMS/12, a manutenção dos créditos fiscais, em uma empresa industrial com os produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97 somente se verifica se as saídas isentas internas posteriores foram de produtos fabricados pelo próprio estabelecimento. Caso contrário, os créditos fiscais devem ser estornados. O contribuinte não apresenta provas contrárias à autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/2015, exige ICMS no valor total de R\$9.003.169,79 em razão do cometimento das seguintes irregularidades à legislação tributária deste Estado.

Infração 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo. Período: fevereiro, abril/dezembro de 2010, exercício de 2011, maio/outubro de 2012 e março/julho de 2013. ICMS no valor de R\$374.433,62, com multa de 60%.

Consta descrito no corpo do Auto de Infração: *Conforme Resumo Demonstrativo do Crédito Fiscal a Maior Nas Entradas de Fertilizantes e Matérias-Primas Com Redução de Cálculo Apurada em Desacordo com o Previsto no Convênio ICMS nº 100/97, parte integrante do Auto de Infração e cópia impressa e em mídia entregue ao Contribuinte e Demonstrativo de Crédito Fiscal Indevido Por Erro na Determinação na Base de Cálculo nas Entradas de Mercadorias Beneficiadas Com Redução da Base de Cálculo Prevista no Convênio ICMS nº 100/97, também parte integrante do Auto de Infração e cópia entregue ao Contribuinte em mídia, referente às sucessivas entradas de Cloreto de Potássio, Serranafos 20 (13%P2O5H2O), TSP, MAP, BFE-1 02-20-00, oriundas dos Estados de Sergipe, Minas Gerais e São Paulo.*

Infração 02 - Deixou de efetuar 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. Período: fevereiro, abril/dezembro de 2010, janeiro, fevereiro, maio/dezembro de 2011, fevereiro/dezembro de 2012 e maio/julho de 2013. ICMS no valor de R\$8.628.736,17 com multa de 60%.

Consta descrito no corpo do Auto de Infração: *Conforme demonstrativo Estorno do Crédito Fiscal Nas Entradas Matérias-Primas Para Produção/Formulação de Fertilizantes e Comercializadas no Estado, Sem Hipótese de Manutenção do Crédito, parte integrante do Auto de Infração, cópia impressa e em mídia entregue ao Contribuinte e demonstrativos Notas Fiscais de Entradas de Matérias-Primas e Fertilizantes Com Utilização do Crédito Fiscal e Notas Fiscais de Saídas de Matérias-Primas e Fertilizantes com Isenção, parte integrante do Auto de Infração e cópia em mídia entregue ao Contribuinte.*

A empresa, por advogados legalmente constituídos (fls. 140/151), impugna o lançamento fiscal.

Em preliminar, informa de que suas atividades no Estado da Bahia foram encerradas. Em assim sendo, seu representante neste Estado não possui autorização para assinar ou receber qualquer intimação pela empresa. Diante disso, requer que todas as publicações, intimações, notificações e o resultado do julgamento do presente feito sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado Dr. Marcos Ferraz de Paiva, inscrito na OAB/SP sob nº 114.303, com escritório na Rua Padre João Manoel, nº 755, 8º andar, Cerqueira César, CEP 01.411-001, São Paulo-SP.

Passa a contestar o Auto de Infração, após transcrever e sucintamente comentar as infrações a empresa imputada.

Inicialmente, informa ser uma sociedade anônima por ações que tem como objeto a extração, a fabricação, o beneficiamento, a industrialização, a importação, a exportação e a comercialização de fertilizantes e outros materiais, para agricultura e pecuária, além da exploração de atividades relacionadas ao setor agropecuário, tais como a comercialização, a prestação de serviços e o transporte de matérias-primas, materiais, produtos e subprodutos de utilidade no ramo alimentício, de agricultura, agropecuária, agronegócio e correlatos, com matriz localizada no estado de São Paulo e diversas filiais por todo o país, cumprindo importante função social com a geração e manutenção de milhares de empregos diretos e indiretos em todo território nacional.

Em seguida, adentra em seus argumentos quanto à infração 01, que trata, como afirma, de suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente da entrada de matérias-primas para serem utilizadas na produção de fertilizantes, oriundas de operações interestaduais (Estados de Sergipe, Minas Gerais e São Paulo), em que teria havido incorreção na apuração da base de cálculo do imposto, interferindo no crédito fiscal supostamente aproveitado pela empresa.

Afirma, neste sentido, de que se algum “erro” houve nas operações comerciais realizadas, esse foi da fiscalização fazendária, já que o cálculo do ICMS de entrada em operações interestaduais em que há redução da base de cálculo é de responsabilidade do próprio vendedor, que está obrigado a deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado. E tal dedução deve estar demonstrada, expressamente, na nota fiscal por força do Convênio ICMS nº 144/92, com redação originária do art. 20, § 1º e art. 79, I e II do RICMS/97, deste Estado.

Destaca que muito embora haja a redução da base de cálculo do ICMS feita pelo fornecedor de outro estado, tal dedução no preço não pode ser repassado ao adquirente (no caso a empresa autuada), “sendo-lhe assegurado ao aproveitamento do crédito fiscal integral decorrente das operações em que o fornecedor promoveu o ajuste da base de cálculo, nos moldes da hipótese de manutenção de crédito nas saídas com redução de base de cálculo prevista no artigo 105, inciso V, do RICMS/BA de 1997”

E continua: “Não é sem propósito que o fornecedor interestadual menciona no campo “observações” do documento fiscal os cálculos/deduções que foram feitos, fundados inclusive na legislação estadual de origem, exatamente para servir de parâmetro para que a Impugnante possa aproveitar o crédito do imposto sem as deduções promovidas no preço e que podem ser facilmente visualizadas pela fiscalização fazendária na nota fiscal correspondente à operação. Portanto, esses ajustes na base de cálculo promovidos pelos fornecedores de outros estados, em conformidade com o Convênio ICMS n.º 144/92, bem como legislação do estado de origem, foi

categoricamente ignorada pela fiscalização fazendária na presente acusação fiscal, glosando o crédito supostamente aproveitado à maior.”

Para exemplificar o que expõe traz cópias das notas fiscais nºs 38560 e 44051, onde no campo “Informações Complementares” o remetente (Vale Potássio Nordeste S.A) demonstra o cálculo realizado para efeito de se obter a base de cálculo reduzida, justificando o valor cobrado nas notas fiscais e citando os fundamentos legais do Estado de origem (Sergipe). E frisa que embora tenha havido a redução correta da base de cálculo do imposto, tal redução não interfere nos créditos aproveitados pela empresa

Assim, demonstrada a inexistência de “erros” na apuração da base de cálculo do imposto, de responsabilidade do vendedor, é legítima a integralidade do crédito de ICMS aproveitado.

Em relação à infração 02, indica de que a acusação fiscal refere-se ao suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente à aquisição de mercadorias (insumos agropecuários) com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Afirma que ela não se sustenta diante das determinações do art. 105, V, do RICMS/97 (transcrito) já que não estava obrigado a estornar o crédito de ICMS aproveitado nas operações autuadas, pois suas atividades estão albergadas no Convênio ICMS nº 100/97, bem como, no art. 79 combinado com o art. 20, XI, “c”, do RICMS/97 (todos os artigos citados foram transcritos).

Diz, ainda, que a matéria se trata de *“típica desoneração fiscal estabelecida no âmbito com CONFAZ para que as empresas, tal qual a Impugnante, instalem-se nos Estados que aderiram ao convênio e contribuam com a geração de centenas de empregos diretos e indiretos em território nacional, além de provocara consequente diminuição do preço do produto finalagrícola nacional para competir com o importado”*.

E que não se diga que a hipótese de manutenção de crédito perdeu vigência após 31/12/12, data prevista no art. 20 do RICMS/97, tendo em vista que o RICMS/12 (Decreto nº 13.780/12) manteve tal benefício fiscal, conforme art. 266, III (transcrito).

Conclui afirmando que não está obrigado a estornar os créditos de ICMS aproveitados referente à aquisição de matérias primas e produtos intermediários ora autuados, ainda que as saídas subseqüentes sejam beneficiadas com isenção ou redução do imposto, por força art. 105, V, do RICMS/97 e art. 266, do RICMS/12, sendo o caso de evidente hipótese de manutenção integral do crédito e, conseqüentemente, insubsistente a acusação fiscal.

Ao final, protesta pela juntada de eventual documentação adicional que, porventura, se faça necessária, bem como, pela apresentação de novos esclarecimentos e conversão do julgamento em diligência.

E, mais uma vez, ressalta de que suas atividades nesse Estado estão encerradas de tal modo que o representante no Estado da Bahia não tem autorização para assinar ou receber qualquer intimação pela empresa. Requer que todas as publicações, intimações, notificações e o resultado do julgamento do presente feito sejam feitas exclusivamente em nome do advogado Dr. Marcos Ferraz de Paiva, inscrito na OAB/SP sob nº 114.303, com escritório na Rua Padre João Manoel, n.º 755, 8º andar, Cerqueira César, CEP 01.411-001, São Paulo-SP.

O autuante presta sua informação fiscal (fls. 188/190), fazendo as seguintes considerações:

1. o pedido de conversão em diligência (fls. 151) é totalmente descabido uma vez que não há contestação de números e valores exigidos nas infrações. Que toda a discussão nos autos diz respeito, tão somente, sobre a interpretação da Legislação Tributária que rege as operações objeto da autuação.
2. Que o cometimento da infração nº 01 é confessa pela empresa quando ela assevera que *“é de responsabilidade de próprio vendedor, que está obrigado a deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado”* (fls. 145). E que se *“assim fosse, uma*

operação interestadual entre contribuintes do imposto, com ICMS destacado de 18% - alíquota interna do Estado de origem, p.e., seria admitido o crédito fiscal destacado na unidade federada de origem”.

3. Não iria discutir a interpretação do Convênio ICMS nº 144/92 e o Convênio ICMS nº 36/92, uma vez que o Convênio ICMS nº 100/97 convalidou os procedimentos tributários adotados pelas unidades da Federação em relação às operações realizadas com os produtos indicados no Convênio ICMS nº 36/92. Em assim sendo, a redução da base de cálculo aplicável aos produtos relacionados no Convênio ICMS nº 100/97 devem obedecer à redução prevista no seu texto.
4. Que como restava comprovado, a empresa utilizou o crédito fiscal do ICMS a maior em função da redução da base de cálculo, nas sucessivas operações relacionadas na Infração nº 01 ter sido em percentual inferior ao previsto no referido acordo interestadual. O Estado da Bahia aplica, *ipsis litteris*, o disposto no Convênio ICMS nº 100/97 nas sucessivas saídas para outras unidades da Federação, assim como, nas entradas oriundas de outros Estados.
5. Às fls. 148, o autuado tenta esquivar-se da irregularidade cometida atribuindo a terceiro a causa de ter cometido a transgressão legal, transcrevendo o texto da impugnação onde é afirmado: *“Portanto, demonstrado a inexistência de ‘erros’ na apuração da base de cálculo do imposto, de responsabilidade do vendedor, tem-se por legítimo a integralidade do crédito de ICMS aproveitado pela Impugnante”*. Diz ser tal afirmativa totalmente descabida e sem amparo legal. E completa: *“O que podemos dizer é que: um erro não conserta o outro”*.
6. A empresa, de igual forma, confessa o cometimento do ilícito tributário relativo a infração nº 02 e insiste que *“não está obrigada a estornar o crédito de ICMS aproveitado nas operações” de saídas com isenção de matérias-primas e/ou fertilizantes adquiridos/recebidos em transferências de outras unidades da Federação*. No entanto, o benefício da manutenção do crédito do ICMS das matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e outros insumos, no estabelecimento industrial, alcança somente se *“utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97)”*, conforme e inclusive afirma o impugnante (fls. 149 dos autos).
7. Quanto ao art. 266, III, do RICMS/12, indicado pelo impugnante para corroborar suas alegações, informa que tal dispositivo trata, especificamente, das saídas interestaduais. No caso desta infração 02, não há estorno de crédito do ICMS referente às saídas para outras unidades da Federação mas, tão somente, nas saídas internas beneficiadas com a isenção. E continua: *“Tal exigência seria um confronto com o princípio da não-cumulatividade do imposto. O que se busca, aqui, é exatamente a manutenção deste princípio pelo fato de não haver previsão legal para manutenção no caso do estabelecimento industrial. Porém, este mesmo dispositivo finaliza reforçando ainda mais o acerto da ação fiscal “...sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, matérias de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;” (Convênio ICMS nº 100/97) –fls. 150 do PAF”*.
8. Não é permitido ao estabelecimento a revenda de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou demais insumos utilizados na fabricação de fertilizantes com isenção (no Estado da Bahia) e manter o crédito fiscal do ICMS das entradas dessas mercadorias. O mesmo se aplica às saídas beneficiadas pela isenção de fertilizantes cujas entradas foram originadas de outras unidades da Federação com destaque e utilização do crédito fiscal (granulados: NPK – 04-14-08, 05-20-15, p.e.). Somente ao estabelecimento agropecuário, e não ao industrial, é permitido tal hipótese de manutenção de crédito.

9. Ressalta de que os dispositivos legais que regulamentam a matéria são claros e precisos (fls. 48/50). Inclusive, esta matéria tem sido objeto de reconhecimento por outros estabelecimentos industriais, produtores de fertilizantes.

Requer a procedência da ação fiscal.

O representante legal da empresa manifesta-se (fls. 144/145) sobre a informação que o funcionário da CORAP METRO/PA SALVADOR SHOPING havia indicado (fl. 139) quando do recebimento da defesa apresentada em 24/02/2016 no seguinte termo: “CD ANEXO, FALTANDO SINAL PÚBLICO DA PROCURAÇÃO E SUBSTABELECIMENTO (“SIC”), CIENTE:”

Neste sentido, destaca que sequer é exigível o reconhecimento de firma do instrumento de procuração, posto que o mandato é exercido sob o *numus publico* e *jus postulandi* atribuídos ao advogado, pelo que, seja na esfera judicial quanto na administrativa, dispensa-se o reconhecimento de firma, como preceitua o art. 133 da Constituição Federal, art. 38 do Código de Processo Civil, arts. 2º e 5º da Lei nº 8.906/94. Afora que o Estatuto da Advocacia nada menciona sobre a exigibilidade do reconhecimento de firma na procuração (judicial ou extrajudicial) outorgada a profissional que advoga. Em assim sendo, tal exigência, ainda que fundada em veículo normativo estadual ou orientação interna, impõe à empresa uma obrigação flagrantemente ilegal.

No entanto, para dirimir qualquer dúvida, reapresenta cópia autenticada da procuração com o aludido “sinal público”.

Volta a informar que como as atividades do estabelecimento autuado encontra-se encerrada no Estado, seu representante neste Estado da Bahia não tem autorização para assinar ou receber qualquer intimação pela Impugnante. Em assim sendo e mais uma requer que todas as publicações, intimações, notificações e o resultado do julgamento do presente feito sejam feitas exclusivamente em nome do advogado Dr. Marcos Ferraz de Paiva, inscrito na OAB/SP sob nº. 114.303, com escritório na Rua Padre João Manoel, nº 755, 8º andar, Cerqueira César, CEP 01.411-001, São Paulo-SP.

VOTO

Antes de adentrar na análise e decisão da presente lide, entendo necessário fazer as seguintes colocações:

O representante legal da empresa apresenta manifestação insurgindo-se sobre uma informação do órgão fazendário da DAT/METRO de que a procuração outorgada pela empresa (e o seu subestabelecimento) ao mesmo deveria conter sinal público para ser recepcionada.

Tal solicitação do órgão fazendário não encontra ressonância nas determinações do RPAF/BA que assim dispõe:

Art. 3º As petições do sujeito passivo e suas intervenções no processo serão feitas:

[...]

II - por procurador;

Parágrafo único. Com a petição ou no ato da intervenção, será anexada a prova da identificação do interessado, do instrumento de mandato ou do seu vínculo com o sujeito passivo.

Em assim sendo, tal questão encontra-se superada.

O impugnante ainda informa de que as atividades do estabelecimento autuado encontram-se encerradas no Estado da Bahia. Por consequência, o seu representante neste Estado não possui mais autorização para assinar ou receber qualquer intimação pela empresa. Requer que todas as publicações, intimações, notificações e o resultado do julgamento do presente feito sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado Dr. Marcos Ferraz de Paiva, inscrito na OAB/SP sob nº

114.303, com escritório na Rua Padre João Manoel, nº 755, 8º andar, Cerqueira César, CEP 01.411-001, São Paulo-SP.

A respeito deste assunto, recomenda-se que se proceda às intimações e publicações relacionadas ao presente processo em nome do nominado advogado, considerando que o contribuinte autuado encontra-se com suas atividades encerradas neste Estado. Contudo, a referida providência, se não adotada, não ensejará a nulidade de atos subsequentes do processo, caso o sujeito passivo tenha sido devidamente intimado, nos termos do art. 108 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Indefiro o pedido de diligência formulado com base nas disposições contidas no art. 147, I, do RPAF/BA que textualmente dispõe:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

Passo a decisão da lide.

A infração 01 do presente Auto de Infração diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

Antes de adentrar em sua análise, ressalto que o impugnante utiliza, no seu arrazoado, do Convênio ICMS 144/92 e 36/92. Entendo que tais convênios não são os mais indicados para a decisão da lide.

O Convênio ICMS 36/92 tratou da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especificou. O de nº 144/92 determinou que para efeito de fruição do benefício previsto no Convênio 36/92 ficavam as unidades da Federação autorizadas a exigir que o estabelecimento vendedor deduzisse do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução.

No entanto, com o advento do Convênio ICMS 100/97, os referidos convênios por ele foram absorvidos, como se pode verificar pela sua Cláusula sexta que assim determina:

Cláusula sexta Ficam convalidados os tratamentos tributários adotados pelas unidades da Federação em relação às operações realizadas com os produtos indicados no Convênio ICMS 36/92 de 3 de abril de 1992, no período de 1º de outubro de 1997 até a data de início de vigência deste Convênio.

Deste modo, a questão ora discutida tem por base o Convênio ICMS 100/97 nos pontos a ele pertinentes.

E a respeito dos argumentos do impugnante, os analisei por diversas vezes. Porém dúvidas restaram e explico. Não existe certeza absoluta sobre qual é, de fato, o seu entendimento a respeito do seu direito ao creditamente. Se sobre o valor da operação comercial sem a redução da base de cálculo procedida pelo seu fornecedor, ou seja, sobre o preço das mercadorias sem a redução da base de cálculo conforme determinações do Convênio ICMS 100/97, ou se ele estava a falar, especificadamente, sobre o valor do ICMS destacado no documento fiscal.

No entanto, diante da situação e da norma posta e vigente quando dos fatos geradores, esta questão não afeta a decisão ora a ser tomada.

Convênios e Protocolos, no ordenamento jurídico nacional, são normas que devem ser cumpridas. São atos administrativos que tratam de concessões de prerrogativas entre estados, com a finalidade de administrar os interesses comuns, uma vez que estados estão mutuamente envolvidos na situação, não sendo prerrogativa do contribuinte não obedecê-los, nem o remetente, nem o adquirente das mercadorias (para o caso em questão). O Código Tributário

Nacional – CTN, em seu art. 100, inciso IV, determina que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Indo além, determina que através de convênios firmados entre os entes tributantes, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, a legislação tributária de cada ente vigora fora dos respectivos territórios (art. 102). Por estas razões é que a Lei Estadual nº 7014/97 no seu art. 37, § 2º estabelece que:

Art. 37. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no §6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal

§ 2º O regulamento indicará as isenções, incentivos e benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.

Por outra banda, o Estado, diante de circunstâncias e interesses da sua comunidade, pode, e deve, particularizar segmentos econômicos. No presente caso, visando incentivar a agricultura e pecuária, optou por reduzir a base de cálculo de determinados insumos, por eles utilizados, para baratear o custo de produção, ficando condicionado tal benefício ao cumprimento da norma estabelecida que deve ser interpretada literalmente, pois no caso, ela deve proteger o ente tributante para que tais benefícios não sejam ampliados à operações ou mercadorias que o Estado não pretendeu concedê-las. E esta situação resta expressamente especificada no art. 111, II, do Código Tributário Nacional – CTN. A matéria em combate encontra-se regida pelo Convênio ICMS 100/97, com ratificação nacional publicada no DOU de 21/11/97 pelo Ato COTEPE ICMS 17/97.

E, em apertada síntese, a base de cálculo do imposto dá a exata extensão da hipótese de sua incidência, ou seja, é o aspecto material da sua regra-matriz e a sua redução representa, por óbvio, diminuição do quantum devido desta incidência tributária. Assim, o benefício fiscal, atuando na estrutura da norma tributária equipara-se à figura de uma isenção parcial, conforme e inclusive, tem o STF pacificado o entendimento.

E, por fim, em obediência ao princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, que rege o ICMS, o art.20 da Lei Complementar nº 87/96 determina que *é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação*. E tal crédito, indicado no documento fiscal, apurado sobre o preço da aquisição (no específico caso com redução da base de cálculo em 30%) da mercadoria, bem ou serviço prestado, possibilita ao remetente e ao adquirente apurar a contra partida de créditos X débitos do imposto, possibilitando a sua correta identificação para recolhimento.

O crédito do ICMS destacado no documento fiscal de aquisição será o débito que o remetente da mercadoria deve lançar no seu conta corrente para efeito da apuração do imposto devido. E para o adquirente, é o **imposto pago** quando desta aquisição, portanto, crédito fiscal, constituindo-se em um direito.

Em assim sendo, deve ser ele (crédito fiscal) corretamente calculado, não podendo o imposto destacado a maior do que o devido no documento fiscal ser apropriado como crédito, pois quantia (o excesso) não devida ao Estado competente (ente tributante) para fazê-lo.

Por isto é que o RICMS/97 assim determinava:

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;

E tais determinações foram absorvidas pelo atual RICMS/12 nos seus artigos 309, § 7º e 310.

Feitas tais considerações, volto-me a presente lide.

O autuante, de posse dos documentos fiscais de aquisições de mercadorias pelo estabelecimento autuado, observou que o imposto fora calculado com 30% da redução da base de cálculo conforme determinação do Convênio ICMS 100/97 - Cláusula segunda (operações interestaduais). Entretanto, este imposto, em diversos documentos fiscais, havia sido calculado, e indicado, em valor superior ao que determina o referido Convênio já que a base de cálculo reduzida fora majorada. Em assim sendo, o recalculou e exigiu a diferença tomada a maior pela empresa e que constava no documento fiscal. Toda esta situação resta demonstrada nas fls. 12/13 (exemplificativo) e levantamento integral no CD de fl. 131 dos autos.

Por tudo exposto, não posso alinhar-me aos argumentos do defendente de que tem direito integral do crédito fiscal destacado no documento fiscal já que ele foi calculado sobre base reduzida, porém equivocadamente majorada (não foi obedecida a redução de 30%, conforme Convênio ICMS 100/97). E esta situação consta expressa nos levantamentos elaborados pela fiscalização que, apenas, glosou o crédito fiscal da diferença apurada entre a base de cálculo do imposto corretamente reduzida e aquela majorada.

Conforme tudo acima explanado e, principalmente, diante da legislação acima posta, o crédito fiscal deve ser calculado corretamente, pois não pode o Estado baiano arcar com o ônus de uma diferença de imposto, lançado no documento fiscal, calculado erroneamente para o estado de origem.

Por fim:

1. Aqui não se estar a vedar o direito que tem o contribuinte de utilizar os créditos fiscais. Apenas deve utilizá-lo corretamente. Sendo assim, as determinações do art. 105, V, do RICMS/97 trazidas para corroborar o seu posicionamento nada acrescenta.
2. A única exceção, e não cabendo neste processo já que o Estado da Bahia concede a redução de base cálculo em 30%, como deveria ter sido recebida pela empresa, encontra-se na Cláusula quarta do Convênio ICMS 100/97 que assim determina: *Na hipótese de o Estado ou o Distrito Federal não conceder a isenção ou a redução da base de cálculo em percentual, no mínimo, igual ao praticado pela unidade da Federação de origem, prevista nas cláusulas anteriores, fica assegurado, ao estabelecimento que receber de outra unidade da Federação os produtos com redução da base de cálculo, crédito presumido de valor equivalente ao da parcela reduzida.*
3. Ao analisar as NF-e (fls. 184/185), trazidas pela empresa para provar que havia tomado os créditos fiscais corretamente, não podem ser elas aceitas para elidir a ação fiscal. De fato, nelas o imposto foi corretamente calculado, pois a redução da base de cálculo (valor contábil do documento fiscal) obedeceu ao Convênio ICMS 100/97, ou seja, a redução foi de precisamente 30%. Acontece que não fazem parte do levantamento fiscal, ao se analisar o levantamento elaborado pelo autuante e constante no CD de fl. 131 dos autos.

Por tudo exposto, mantenho em sua totalidade a infração 01.

A infração 02 diz respeito à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foi objeto de saídas com isenção do imposto.

Para embasar sua argumentação, o impugnante saca das determinações do art. 105, V, do art. 79 combinado com o art. 20, XI, “c”, todos do RICMS/97, do Convênio ICMS nº 100/97, bem como, do art. 266, do RICMS/12. Diz que a matéria se trata de “*típica desoneração fiscal estabelecida no âmbito com CONFAZ*”. Assim, não está obrigado a estornar os créditos de ICMS aproveitados referente a aquisição de matérias primas e produtos intermediários ora autuados, ainda que as saídas subseqüentes sejam beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Inicialmente é importante observar:

1. O autuado é empresa industrial e não estabelecimento agropecuário, tendo por atividade principal a fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-mineral (CNAE 2013402), tendo sua inscrição estadual sido baixada em 16/04/2014 (fl. 169 do PAF),
2. Na presente infração não se aplicam as determinações do art. 79, do RICMS/97 e do art. 266, do RICMS/12 já que aqui se está a analisar saídas internas com isenção do ICMS e não redução de base de cálculo.

Fixada tais informações, a Cláusula quinta do Convênio ICMS 100/97 determina que:

Cláusula quinta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - a não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do artigo 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;

O RICMS/97 previa que:

*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.***

Art. 105. Não se exige o estorno ou anulação do crédito fiscal relativo:

*V - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da redução da base de cálculo de que cuidam os incisos I e II do art. 79, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados e demais insumos **utilizados na fabricação daqueles produtos** (Conv. 100/97);*

O RICMS/12, com redação dada quando da ocorrência dos fatos geradores da presente autuação, assim dispõe:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

*b) o **benefício fiscal não se aplica** no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*

*c) a **manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;***

d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;

Diante da norma posta, que seja do RICMS/97, quer do RICMS/12, a manutenção dos créditos fiscais, em uma empresa industrial com os produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97 somente se dar se as saídas isentas posteriores foram de produtos fabricados pelo estabelecimento detentor do benefício. Caso contrário, os créditos fiscais devem ser estornados.

E este foi o caso da presente infração. O autuante levantou dos exercícios de 2010 a 2013 todas as entradas de materiais primas e fertilizantes adquiridas pelo estabelecimento autuado com a utilização de créditos fiscais. Fez o mesmo procedimento com as respectivas saídas dos produtos cujas vendas internas foram realizadas com a desoneração do ICMS (isenção). Excluiu a revenda de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou demais insumos que não foram utilizados pelo estabelecimento na fabricação de fertilizantes. Da mesma forma os fertilizantes cujas entradas foram originadas de outras unidades da Federação com destaque e utilização do crédito fiscal (granulados: NPK – 04-14-08, 05-20-15, por exemplo).

Caberia ao contribuinte desconstituir a acusação provando de que tais saídas, de fato, possuíam o direito da manutenção dos créditos fiscais. O autuado não cuidou de apresentar tal argumento e prova.

Em assim sendo, neste momento somente posso alinhar-me com o autuante, mantendo em sua integralidade a infração 02.

Voto pela PROCEDÊNCIA do 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 **279757.0093/15-3**, lavrado contra **BUNGE FERTILIZANTES S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.003.169,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, de 13 de julho 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - JULGADORA