

A. I. Nº - 279862.0601/16-3
AUTUADO - NATIVA FERTILIZANTES LTDA.
AUTUANTE - JOÃO RICARDO TERCEIRO E BARRETO
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 20.04.2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0043-01/17

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Alegação defensiva de que as operações de saídas objeto da acusação fiscal foram tributadas, mediante a emissão de notas fiscais complementares contendo o destaque do ICMS, restou comprovada. O próprio autuante ao prestar a Informação Fiscal acatou as alegações defensivas. Infração insubsistente. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) VALOR SUPERIOR AO ESTABELECIDO EM CONVÊNIO (Nº 100/1997).** A análise comparativa entre a metodologia adotada pelo emitente da Nota Fiscal com a metodologia utilizada pela Fiscalização permite concluir que descabe a glosa do crédito fiscal de que cuida esta infração. Isso porque, para se calcular o valor do imposto a ser dispensado é necessário que se calcule a base de cálculo como se não houvesse qualquer redução na operação, conforme procedido pelo remetente. Por certo que, não há como calcular o valor de imposto dispensado sem considerar qual seria a base de cálculo caso não houvesse redução. Se o valor informado pelo remetente no campo da nota fiscal “valor total dos produtos” não corresponde ao valor efetivamente praticado nas operações em que não há redução de base de cálculo, caberia a Fiscalização demonstrar, comparando com outras notas fiscais do mesmo emitente. Infração insubsistente. **b) FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO.** Nos termos do inciso VI do art. 104 do Regulamento do ICMS de 1997, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 descabe o estorno dos créditos previstos na alínea "c" do inciso XI do art. 20. A situação de os bens terem sido revendidos não lhes retira a natureza agropecuária, porquanto produzidos para uso na agricultura e na pecuária. A revenda acrescenta mais uma etapa na cadeia de circulação econômica, cujo final, de uma forma ou de outra, será a agricultura ou a agropecuária. Destinação diversa não comprovada. Infração insubsistente. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Autuado elide a acusação fiscal ao comprovar que o ICMS atinente à diferença de alíquotas foi corretamente calculado e apurado. Infração insubsistente. **4. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO.** Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2016, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$508.309,01, em decorrência do cometimento das seguintes infrações a legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, julho, agosto e outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$139.190,54, acrescido da multa de 60%;
2. 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, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.602,79, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de entradas no estabelecimento de Granulados, Micronutrientes, MAP, TSP, KCL, oriundas dos Estados de Sergipe e Minas Gerais, com redução da base de cálculo em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 100/97, conforme demonstrativo Anexo A CI Convênio 100/97, parte integrante do Auto de Infração, cuja cópia em mídia foi entregue ao Contribuinte;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março e setembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$487,14, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, no mês de janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$682,04, acrescido da multa de 60%;
5. 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, sendo exigido ICMS no valor de R\$355.346,50, acrescido da multa de 60%.. Consta se referir às saídas de Cloreto de Potássio, MAP, Micronutrientes, conforme Anexo B Estorno CI MP e Anexo B-1 Estorno CI MP, partes integrantes do Auto de Infração, cuja cópia em mídia foi entregue ao Contribuinte.

O autuado apresentou defesa (fls. 52 a 66). Registra que possui como objetivo social a industrialização, mistura, manipulação, comercialização e importação de adubos, defensivos agrícolas, herbicidas e produtos químicos e orgânicos; transporte de carga e descarga; comercialização de açúcar e de quaisquer produtos agrícolas e/ou industriais; e a exploração de armazéns gerais e armazenagem.

Acrescenta que possui os seguintes CNAEs ativos em seu CNPJ:

- 20.13-4-02 - Fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organominerais (principal);
- 20.51-7-00 - Fabricação de defensivos agrícolas;
- 52.11-7-01 - Armazéns gerais emissão de warrant;
- 46.37-1-02 - Comércio atacadista de açúcar.

Reporta-se sobre a sistemática de tributação das operações que realiza, no caso isenção e redução de base de cálculo, por força do Convênio ICMS nº 100/97.

Assinala que, na execução de suas atividades, resta albergado por redução de base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais e isenção do ICMS nas operações internas, e por força do Convênio ICMS nº 100/1997, com forma cogente no Estado da Bahia, na forma do Regulamento do ICMS. Neste sentido, reproduz as cláusulas primeira, segunda e terceira do Convênio 100/97, bem como os artigos 20, XI, “c” e 79, II, do RICMS/BA/97.

Reporta-se sobre a infração 1 aduzindo o seguinte:

- no primeiro ponto levantado pelo autuante, no valor de R\$368,26; informa que no mês de fevereiro/2011, emitiu a Nota Fiscal n 1751, em 18/02/2011, e efetuou destaque de base de cálculo e ICMS a menores que o devido. Alega que, quando identificou que a base de cálculo e o ICMS foram menores, providenciou a emissão de uma nota fiscal complementar de ICMS, onde esta foi emitida com a numeração 1787, na data de 01/03/2011 e está incluída na apuração mensal, não causando assim prejuízo ao erário. Registra que no Anexo "Doc. 03-A" apresenta as referidas notas fiscais;

- no segundo ponto levantado pelo autuante, no valor de R\$850,60; diz que no mês de julho/2011 da planilha mencionada, o caso é semelhante ao ponto anterior. Esclarece que foi emitida a Nota Fiscal de venda n. 2369, em 05/07/2011, na qual destacou uma base de cálculo e ICMS menores que o devido. Acrescenta que, quando foi identificado o problema, emitiu a Nota Fiscal complementar de ICMS n. 2510, em 03/08/2011, sendo esta incluída na apuração mensal, portanto, não causando prejuízo ao erário. Registra que no Anexo "Doc. 03-8" apresenta as referidas notas fiscais;

- no terceiro e quarto pontos, diz que o autuante menciona supostas irregularidades nos meses de agosto e outubro de 2011, nos valores de R\$95.131,68 e R\$ 42.840,00; respectivamente, por não ter sido destacado o ICMS nas Notas Fiscais nºs 2594, 2595, de 24/08/2011, e também da Nota Fiscal n. 2948 de 11/10/2011, estas emitidas com CFOP 6118, referente à operação de venda à ordem.

Assevera o impugnante que esses pontos foram regularizados, mediante a emissão de Notas Fiscais de remessa simbólica, com CFOP 6949, de acordo com as entregas pelo "vendedor remetente", com o destaque da base de cálculo e do ICMS, além de constar no campo "informações complementares", a Nota Fiscal a que se refere a remessa, conforme "Planilha 01", constante do anexo "Doc. 03-C";

- quanto ao quinto ponto, diz que o autuante menciona, também na planilha "A- Saídas Interestaduais NT", uma tabela denominada "Remessas sem tributação", onde informa uma série de notas fiscais emitidas com o CFOP - "6923 - Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem", na qual questiona o destaque da base de cálculo e o ICMS.

Alega o impugnante que essas notas fiscais foram emitidas com CFOP 6923 e são vinculadas às notas fiscais de venda do "Adquirente Originário", que utilizou o CFOP "6120 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário pelo vendedor remetente, em venda à ordem". Acrescenta que, na emissão dessas notas fiscais, o Decreto 13.780/2012 (RICMS/BA/12) em seu art. 340, inciso II, alínea "a", estabelece a não obrigatoriedade do destaque do ICMS. Transcreve o referido artigo.

Reitera que, como "Vendedor Remetente" na operação, emite a nota fiscal de remessa de mercadoria para o "Destinatário", sem o destaque do ICMS, não justificando, desse modo, a inclusão dessas notas fiscais na autuação. Registra que no anexo "Doc. 03- D" apresenta as notas fiscais relacionadas;

- no sexto ponto, diz que se refere a planilha "A - Saídas Interestaduais NT" atinente a notas fiscais emitidas com o CFOP "6922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".

Alega que, nessas operações, emitiu as notas de remessa, constando os destaques da base de cálculo e do ICMS, conforme relata na "Planilha 02", constante do anexo "Doc. 03-E". Acrescenta que, com isso, aponta que essas operações estão de acordo com a legislação vigente no Estado, não podendo ser citada no referido Auto de Infração.

No tocante à infração 2, alega que, acordo com o que foi destacado na sistemática de tributação, mencionada no início da impugnação, tem redução de base de cálculo nas operações interestaduais, por conta dos produtos comercializados fazerem parte do Convênio ICMS nº 100/1997. Observa que este mesmo convênio que estabelece a redução da base de cálculo dispõe na cláusula quinta, § 2º, que nas operações interestaduais, o vendedor deve deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando na nota fiscal. Reproduz a referida cláusula.

Afirma que, desse modo, quando o estabelecimento vendedor emite a nota fiscal, no campo "valor da nota fiscal" já está deduzindo o ICMS que foi dispensado por conta da redução da base de cálculo do ICMS e o valor bruto da nota fiscal, que é base da redução, é demonstrado no campo de "Informações Complementares" da nota fiscal.

Salienta que os produtos que opera, no caso adubos e fertilizantes, têm redução da base de cálculo nas operações interestaduais de 30%. Diz que, com isso, o vendedor informa no campo "Informações Complementares" da nota fiscal o valor que seria o valor bruto da nota fiscal. Deste valor, extraí os 70% para encontrar a base de cálculo e, em seguida, aplica a alíquota do ICMS de 12%, para chegar ao ICMS destacado na nota fiscal, que, segundo diz, é o crédito fiscal a que tem direito. Acrescenta que, utilizando este mesmo valor bruto, aplica os 30% da redução determinada pelo Convênio ICMS n. 100/1997 e, em seguida, aplica a alíquota do ICMS de 12%. Assinala que este resultado é o ICMS dispensado que será diminuído do valor bruto e inserido no campo "Valor da nota fiscal".

Salienta que, na planilha "B - Credito Indevido 100_97", parte integrante do Auto de Infração, o autuante relata as notas fiscais nas quais supostamente teriam sido feitos os cálculos errados do ICMS. Alega, no entanto, que o autuante não levou em consideração a informação que está expressa no campo de "Informações Complementares", no qual consta o valor da base de cálculo do ICMS destacado na nota fiscal, assim como, o cálculo do ICMS dispensado na operação. Diz que demonstra na "Planilha 03" que os cálculos estão corretos e que apropriou o crédito fiscal de acordo com as informações constantes nas notas fiscais. Registra que a Planilha e notas fiscais constam no anexo "Doc. 04-A".

Relativamente à infração 3, assevera que efetuou o devido recolhimento. Diz que os cálculos apresentados pelo autuante é que estão equivocados. Alega que a diferença que está sendo exigida diz respeito a notas fiscais que tiveram descontos incondicionais, destacados e não levado em consideração pelo autuante.

Aduz que, sobre o cálculo do ICMS referente à diferença de alíquotas, referente à aquisição de mercadorias para uso e consumo em operações interestaduais, o § 10 do inciso XI do artigo 17, da Lei 7014/1996, estabelece a forma de apuração. Reproduz o referido dispositivo legal.

Diz que pode ser verificado no aduzido e reproduzido dispositivo legal, que entram na base de cálculo do ICMS os "descontos concedidos sob condição". Sustenta que, no seu caso, os descontos obtidos foram "descontos incondicionais", pois, já informados na nota fiscal e, desse, modo, tendo que ser subtraído quando do cálculo do ICMS.

Aduz que, com essa interpretação, quando recebe uma nota fiscal onde consta um "desconto incondicional" e a base de cálculo do ICMS foi o valor total da nota fiscal, subtraindo o desconto, o cálculo do ICMS diferencial de alíquota segue o mesmo critério.

Diz que tem que calcular o ICMS diferencial de alíquota subtraindo o "desconto incondicional" que obteve destacado na nota fiscal. Afirma que foi assim que procedeu quando efetuar esse cálculo. Registra que, no "Doc. 05-A" que anexa, discorre sobre a composição do cálculo do ICMS diferencial de alíquota dos meses apontados na autuação.

No que concerne à infração 5, sustenta que não está obrigado a efetuar o estorno de crédito fiscal na situação demonstrada, haja vista que se enquadra na base legal do inciso VI do art. 104 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997. Reproduz o referido dispositivo regulamentar.

Consigna que, conforme detalhado no objeto social, bem como nos CNAEs ativos, tem na sua atividade de indústria a produção de adubos e fertilizantes.

Sustenta que, em decorrência disso, não está obrigado a efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS que obtém na entrada das mercadorias, quando realiza operações internas dos produtos constantes no Convênio ICMS n. 100/1997.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração. Protesta provar o alegado, por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, ainda, a realização de inquirição de testemunhas e depoimento das partes.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 380 a 383). Consigna que o autuado apresentou impugnação parcial tendo reconhecido a infração 4.

No que tange à infração 1, diz que constatou o registro de Notas Fiscais de saídas, sob CFOP 6101 e 6118, para os Estados de Alagoas e Pernambuco, sem o destaque do ICMS. Consigna que o autuado apresenta cópia da Nota Fiscal nº 1787 (fl. 88), emitida em 01/03/2011, complementar do ICMS da Nota Fiscal nº 17751, emitida em 18/02/2011, cujo ICMS exigido tem o valor de R\$ 368,26.

Acrescenta que, o mesmo ocorre em relação à Nota Fiscal nº 2369, 05/07/2011, cujo ICMS exigido de R\$850,60 foi regularizado, por meio da Nota Fiscal complementar do ICMS nº 2510, emitida em 03/08/2011, no valor de R\$ 850,60, fl. 93.

Quanto ao ICMS referente às Notas Fiscais nº 2594, 2595 e 2948, que totaliza R\$137.971,68, diz que restou comprovada a emissão das Notas Fiscais de remessas, CFOP 6949, regularmente tributadas, fls. 95 e 96, e cópias dos respectivos DANFES, fls. 97 a 200.

Conclui que restou comprovado o registro na escrita fiscal do ICMS exigido na infração 1, conforme devidamente constatado.

No tocante à infração 2, diz que a justificativa apresentada pelo autuado não elide a exigência do ICMS demonstrado às fls. 22 a 25.

Esclarece que refez os cálculos da redução da base de cálculo, conforme prescreve o Convênio ICMS nº 100/97, e detectou que o emitente/vendedor, estabelecido em outra unidade da Federação apurou de forma diversa da prevista no referido acordo interestadual. Acrescenta que, desse modo, é indevido o ICMS utilizado, creditado na escrita fiscal, em valor acima do previsto na Legislação Tributária.

Aduz que o impugnante simplesmente alega que na “Planilha 03” os cálculos estão corretos e que tomou o crédito de acordo com as informações constantes nas notas fiscais.

Salienta que o cerne da questão está no fato de o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais não ter sido apurado de acordo com o previsto no Convênio ICMS nº 100/97. Diz que, assim sendo, o autuado utilizou o crédito fiscal a mais no valor de R\$12.602,79, o que resta provado.

Relativamente à infração 3, afirma que a alegação defensiva não condiz com a verdade dos fatos. Consigna que o demonstrativo de fls. 26/27 é suficiente para comprovar o recolhimento a menos do ICMS diferencial de alíquota. Assinala que as cópias de Notas Fiscais acostadas às fls. 363 a 376, inclusive, são provas do acerto do levantamento, uma vez que confrontadas com o demonstrativo de fls. 26/27.

Conclui sustentando que o autuado não comprovou o recolhimento do ICMS exigido na infração 3.

No respeitante à infração 5, diz que o impugnante tão somente, em poucas palavras, defende-se alegando que não é obrigado a fazer o estorno dos valores descritos no demonstrativo de fls. 29 a 35.

Observa que, o fato é que o autuado adquiriu matérias-primas, em outras unidades da Federação, para serem utilizadas na produção de fertilizantes, e as revendeu no Estado da Bahia, com isenção, sem efetuar o estorno, proporcional quando devido.

Assevera que tal procedimento não é permitido. Sustenta que inexiste hipótese de manutenção do crédito fiscal do ICMS nesta situação. Afirma que a manutenção do crédito fiscal, em se tratando de estabelecimento industrial, alcança tão somente as matérias-primas, material de embalagem e material secundário utilizado na produção de fertilizantes, cuja saída no Estado da Bahia é isenta. Neste sentido, reproduz o art. 104 do RICMS/BA/97.

Assinala que esta matéria já está pacificada nas Juntas e Câmaras do CONSEF. Diz que o autuado não se exime da cobrança do imposto.

Finaliza a peça informativa dizendo que: reconhece as comprovações apresentadas pelo autuado atinentes à infração 1; o autuado reconheceu a infração 4, inclusive com o recolhimento do valor reconhecido; opina pela procedência das demais infrações, no caso 2, 3, 4 e 5.

O autuado cientificado da Informação Fiscal se manifestou (fls. 391 a 403). No que tange à infração 2, diz que o cerne da questão é conceituar o que de fato configurará a Base de Cálculo para fins do

Convênio ICMS 100/97, e em momento posterior, distinguir o que se identifica como Desconto Incondicional e o que se determina como Benefício Fiscal.

Sustenta que é incabível a infração 2. Solicita que seja mantido o seu direito efetivo de crédito sobre o valor destacado nas correspondentes notas fiscais de aquisição no campo "Valor do ICMS".

Relativamente à infração 5, sustenta que é legítimo o seu direito à manutenção do crédito do ICMS nas entradas, mesmo com saídas isentas, já que o acondicionamento da correspondente matéria prima, em embalagem própria, marca própria, geram um novo produto, caracterizando assim o conceito de Produção ou Industrialização, o que firma mais uma vez a manutenção do seu direito de crédito.

Conclusivamente, diz que, na infração 2, não há que se confundir Benefício fiscal com Desconto Incondicional, prejudicando assim a formação da Base de Cálculo do ICMS, sendo legítimo o ICMS destacado na Nota Fiscal de compra de matéria prima pelo valor total. Quanto à infração 5, diz que o acondicionamento da matéria prima em embalagem própria e marca própria caracterizam sim, produção, pois formam um novo produto, e este tem garantia legal de manutenção de crédito mesmo em saídas isentas para o próprio Estado da Bahia.

Finaliza a manifestação requerendo, segundo diz, a manutenção do seu direito.

O autuante cientificado da Manifestação do autuado se pronunciou (fl. 406), consignando que o autuado não apresentou nenhum fato novo que não tenha sido apreciado na defesa inicial de fls. 55 a 66, repetindo os mesmos argumentos.

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado. A infração 4 foi reconhecida, inclusive com o pagamento do valor do débito reconhecido. As demais infrações - 1, 2, 3 e 5 - foram objeto de impugnação.

De início, no que concerne à infração 4, por certo que o reconhecimento pelo autuado da conduta infracional que lhe foi imputada, inclusive com o pagamento do valor do débito reconhecido, confirma o acerto da autuação, sendo, desse modo, subsistente, cabendo a homologação do pagamento e, consequentemente, a extinção do crédito tributário.

Quanto à infração 1, a acusação fiscal é de que o autuado praticou operações tributadas como não tributadas, nos meses de fevereiro, julho, agosto e outubro de 2011, totalizando o ICMS exigido o valor de R\$139.190,54.

O impugnante consignou o seu inconformismo quanto a este item da autuação nos seguintes termos:

- mês de fevereiro de 2011 – valor exigido R\$368,26. Admite ter emitido a Nota Fiscal nº 1751 em 18/02/2011 e apurado a base de cálculo e ICMS a menos que o devido. No entanto, quando identificou o equívoco, providenciou a emissão da Nota Fiscal nº 1787, em 01/03/2011, para complementação do ICMS, que foi incluída na apuração mensal, não causando assim prejuízo ao erário. Registra que no Anexo "Doc. 03-A" apresenta as referidas notas fiscais;

- mês de julho de 2011 – valor exigido R\$850,60. Admite ter ocorrido equívoco semelhante ao mês de fevereiro, ou seja, emitiu a Nota Fiscal de venda nº 2369, em 05/07/2011, na qual destacou uma base de cálculo e ICMS menores que o devido. Porém, quando identificou o equívoco, emitiu a Nota Fiscal nº 2510, em 03/08/2011, para complementação do ICMS, sendo esta incluída na apuração mensal, portanto, não causando prejuízo ao erário. Registra que no Anexo "Doc. 03-8" apresenta as referidas notas fiscais;

- meses de agosto e outubro de 2011 - valores de R\$95.131,68 e R\$42.840,00; respectivamente. Diz que não destacou o ICMS nas Notas Fiscais nºs 2594, 2595, de 24/08/2011, e também da Nota Fiscal nº 2948 de 11/10/2011, emitidas com CFOP 6118, referente à operação de venda à ordem. Contudo, houve a regularização mediante a emissão de Notas Fiscais de remessa simbólica, com CFOP 6949, de acordo com as entregas pelo "vendedor/remetente", com o destaque da base de cálculo e do ICMS, além de

constar no campo "informações complementares", a Nota Fiscal a que se refere à remessa, conforme "Planilha 01", constante do anexo "Doc. 03-C".

Verifico que, efetivamente, o autuado comprovou as suas alegações. Ou seja, relativamente ao mês de fevereiro, emitiu a Nota Fiscal nº 1787 (fl. 88), em 01/03/2011, complementar do ICMS da Nota Fiscal nº 17751, emitida em 18/02/2011, cujo ICMS exigido tem o valor de R\$ 368,26. Também comprovou que, no mês de julho, em relação à Nota Fiscal nº 2369, emitida em 05/07/2011, cujo ICMS exigido na autuação é de R\$850,60 foi regularizado, por meio da Nota Fiscal complementar do ICMS nº 2510, emitida em 03/08/2011, no valor de R\$ 850,60 (fl. 93).

Do mesmo modo, nos meses de agosto e outubro de 2011, com ICMS exigido nos valores de R\$95.131,68 e R\$42.840,00, respectivamente, referentes às Notas Fiscais nºs 2594, 2595, emitidas em 24/08/2011, e Nota Fiscal n. 2948, emitida em 11/10/2011, comprovou o impugnante a emissão de Notas Fiscais de remessas, CFOP 6949, com o imposto devidamente destacado, conforme se verifica às fls. 95/96, e cópias dos respectivos DANFES, acostadas às fls. 97 a 200.

Relevante consignar que, o próprio autuante, na Informação Fiscal, reconheceu assistir razão ao autuado.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

No tocante à infração 2, a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais, em face de os remetentes terem apurado a redução da base de cálculo em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 100/97.

A análise dos elementos atinentes a este item da autuação, no caso as planilhas elaboradas pelo autuante acostadas às fls. 22 a 25; as planilhas colacionadas aos autos pelo impugnante às fls. 203 a 206; respectivas notas fiscais; bem como as razões defensivas e contestação do autuante, permite concluir que o cerne da questão está na apuração correta da redução da base de cálculo estabelecida no art. 79 do RICMS/97, com fulcro no Convênio ICMS 100/97. Ou seja, se a metodologia adotada pelos fornecedores do autuado ao emitirem as notas fiscais arroladas na autuação que ensejaram o creditamento levado a efeito pelo contribuinte ou, a metodologia adotada pelo autuante para a glosa do crédito fiscal.

O inciso II da cláusula quinta do referido Convênio ICMS 100/97 estabelece que, para efeito de fruição do benefício, o estabelecimento vendedor deverá deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução.

Observo que o remetente da mercadoria emitiu a nota fiscal partindo de um valor como se não houvesse qualquer redução na base de cálculo. Assim, tomando como exemplo a Nota Fiscal nº 11792 (fl. 211), oriunda de Pernambuco, constante no demonstrativo à fl. 22, o remetente considerou como valor dos produtos a importância de R\$36.240,87, que seria a base de cálculo caso a tributação ocorresse pela alíquota de 12% sem qualquer redução de base de cálculo.

Em seguida, calculou 70% desse valor e encontrou como base de cálculo o valor de R\$25.368,61. Após calculou o valor do imposto dispensado aplicando a alíquota de 12% sobre 30% de R\$36.240,87 - que seria o valor da operação caso não houvesse qualquer redução da base de cálculo. Desse modo, o valor do imposto dispensado seria de R\$1.304,67.

Depois de todas estas contas, o autuado reduziu o valor de R\$1.304,67 - ICMS dispensado - de R\$36.240,87 - valor da nota fiscal caso não houvesse redução -, chegando ao valor da Nota Fiscal nº. 11792 que foi de R\$34.936,20. O imposto destacado foi de R\$3.044,23, resultado da aplicação de 12 % sobre R\$25.368,61, que corresponde a 70% de R\$36.240,87.

Constato que a Fiscalização conduz a autuação entendendo que o valor de partida para cálculo do imposto a ser destacado na referida Nota Fiscal nº 11792 é de R\$34.936,20, conforme consta no campo "valor total da nota". Calculou 70% deste valor e encontrou como base de cálculo R\$ 24.455,34 e como imposto a ser destacado o valor de R\$2.934,64. Daí concluiu que o destaque na Nota Fiscal estava a mais em R\$109,59 (diferença entre R\$3.044,23 e R\$2.934,64).

A análise comparativa entre a metodologia adotada pelo emitente da Nota Fiscal nº 11792 com a metodologia utilizada pela Fiscalização permite concluir que descabe a glosa do crédito fiscal de que cuida esta infração.

Isso porque, para se calcular o valor do imposto a ser dispensado é necessário que se calcule a base de cálculo como se não houvesse qualquer redução na operação, conforme procedido pelo remetente. Por certo que não há como calcular valor de imposto dispensado sem considerar qual seria a base de cálculo caso não houvesse redução.

Verifico que a Fiscalização partiu do valor da Nota Fiscal nº 11792, declarado pelo emitente de R\$34.936,20, como se este valor representasse a base de cálculo caso não houvesse redução. Ou seja, o valor das mercadorias com tributação normal.

Ora, se a base de cálculo encontrada pelo autuante é de R\$24.455,34, a base de cálculo do imposto dispensado seria de R\$10.480,86 e o imposto dispensado seria de R\$1.257,70. Assim, o valor da Nota Fiscal nº 11792 seria de R\$33.678,50.

Obviamente, se o valor informado pelo remetente no campo “valor total dos produtos” não corresponde ao valor efetivamente praticado nas operações em que não há redução de base de cálculo, caberia a Fiscalização demonstrar, comparando com outras notas fiscais do mesmo emitente.

Relevante observar que os emitentes de todas as notas fiscais arroladas neste item da autuação seguiram a mesma metodologia adotada pelo emitente da Nota Fiscal nº 11792, sendo este documento fiscal mencionado, apenas, a título exemplificativo.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

Relativamente à infração 3, o autuado assevera que efetuou o devido recolhimento. Diz que os cálculos apresentados pelo autuante é que estão equivocados. Alega que a diferença que está sendo exigida diz respeito a notas fiscais que tiveram descontos incondicionais, destacados e não levado em consideração pelo autuante.

Constato que assiste razão ao autuado. De fato, verifica-se nos documentos colacionados pelo autuado, acostados às fls. 361 a 378, que o ICMS atinente à diferença de alíquotas foi corretamente calculado nos períodos objeto da autuação, ou seja, janeiro, março e setembro de 2011.

Verifica-se, por exemplo, que no mês de setembro o valor total exigido de R\$2,75, se apresenta indevido, haja vista que o autuado calculou corretamente o ICMS referente à única Nota Fiscal arrolada neste período, no caso a Nota Fiscal nº 7.402, cuja base de cálculo é R\$252,86, sendo originária do Estado de Alagoas, portanto, com a alíquota interestadual de 12%. Considerando que a alíquota interna no Estado da Bahia é de 17%, aplicada a diferença de alíquotas de 5% sobre a referida base de cálculo - R\$252,86 – o ICMS diferencial de alíquotas tem o valor de R\$12,64, conforme apurado pelo autuado. Relevante observar que o próprio autuante confirma este valor apurado pelo contribuinte, conforme consta no demonstrativo de fl. 27 onde se lê “LRAICMS – ICMS Difal 12,64”.

Constato que o mesmo equívoco ocorreu nos demais meses – janeiro e março. Ou seja, o autuante não observou a base de cálculo correta, o que resultou na exigência indevida dos valores de R\$467,83 e R\$16,56, referentes aos meses de janeiro e março, respectivamente.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

No respeitante à infração 5 - *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* - consta se referir às saídas de Cloreto de Potássio, MAP, Micronutrientes, conforme Anexo B Estorno CI MP e Anexo B-1 Estorno CI MP.

O autuado sustenta que não está obrigado a efetuar o estorno de crédito fiscal na situação demonstrada, haja vista que se enquadra na base legal do inciso VI do art. 104 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997.

Consigna que, conforme detalhado no objeto social, bem como nos CNAEs ativos, tem na sua atividade de indústria a produção de adubos e fertilizantes.

Assevera que, em decorrência disso, não está obrigado a efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS que obtém na entrada das mercadorias, quando realiza operações internas dos produtos constantes no Convênio ICMS n. 100/1997.

O autuante contesta a alegação defensiva. Diz que o autuado adquiriu matérias-primas, em outras unidades da Federação, para serem utilizadas na produção de fertilizantes, e as revendeu no Estado da Bahia, com isenção, sem efetuar o estorno, proporcional quando devido. Assevera que tal procedimento não é permitido. Sustenta que inexistente hipótese de manutenção do crédito fiscal do ICMS nesta situação. Afirma que a manutenção do crédito fiscal, em se tratando de estabelecimento industrial, alcança tão somente as matérias-primas, material de embalagem e material secundário utilizados na produção de fertilizantes, cuja saída no Estado da Bahia é isenta.

Inicialmente, cabe observar que, em recente decisão sobre matéria semelhante à tratada neste item da autuação, precisamente em 02/12/2016, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela insubsistência da autuação, conforme o Acórdão n. 0294-11/16, cujo voto do ilustre Conselheiro/Relator Paulo Danilo Reis se apresenta relevante para deslinde da presente lide, razão pela qual o reproduzo abaixo:

[...]

O segundo item do Auto de Infração imputa ao recorrente a falta de estorno do crédito relativo às entradas cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção (cloreto de potássio, MAP e mononutrientes).

Resulta da concepção de que a revenda caracteriza a destinação diversa prevista no final do art. 20, XI, "c" do RICMS-BA/1997.

O autuado toma como fundamento os arts. 20, XI, "c" e 104, VI do RICMS-BA/1997, transcritos à fl. 221, para sustentar a sua argumentação de que tem direito à manutenção.

Com efeito, o inciso VI do art. 104 do Regulamento do ICMS de 1997 veda o estorno dos créditos previstos na alínea "c" do inciso XI do art. 20, o que conclui a partir da leitura dos respectivos textos.

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);

(...) 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.

Como dito, a acusação decorre da compreensão de que revenda caracteriza a destinação diversa prevista na alínea "c" do inciso XI do art. 20.

Por exemplo, na informação relativa ao Auto de Infração nº 279757.0093/15-3, cujo item 02 é idêntico ao presente, lavrado pelo mesmo auditor, foi dito que não é permitido ao estabelecimento industrial revender a matéria prima, produto intermediário, material de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação de produtos agropecuários e manter o crédito.

Com a devida licença, não assiste razão à autoridade fiscalizadora, pois a única interpretação possível de ser dada aos artigos 20, XI, "c" e 104, VI do RICMS-BA/1997, acima transcritos, é no sentido de que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20 (não é o caso de entradas em estabelecimento agropecuário); bem como, este sim, é o caso, às entradas em estabelecimento industrial das matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, desde que não lhes seja dada destinação distinta do uso na agropecuária.

Em síntese, não se deve exigir do industrial o estorno de crédito referente às entradas de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, a não ser que seja dada a destinação diversa prevista no art. 20, XI, "c", in fine.

Ora, a própria Fiscalização, no campo destinado à descrição dos fatos, informou que se trata de cloreto de potássio, MAP e mononutrientes. A situação de os bens terem sido revendidos - o que, aliás, não restou comprovado -, não lhes retira a natureza agropecuária, porquanto produzidos para uso na agricultura e na pecuária.

Tomando-se como verídica a acusação de revenda, há que se dizer que apenas foi acrescentada mais uma etapa na cadeia de circulação econômica, cujo final, de uma forma ou de outra, será a agricultura ou a agropecuária.

Não foram juntados, nos presentes autos, comprovantes de que as operações fiscalizadas se enquadram no conceito de destinação diversa da legislação acima transcrita, a não ser a referência do autuante que, às fls. 21/22, colacionou planilhas denominadas "ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL DAS ENTRADAS DE MATÉRIAS PRIMAS PARA PRODUÇÃO/FORMULAÇÃO DE FERTILIZANTES COMERCIALIZADAS NO ESTADO SEM HIPÓTESE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO".

Julgo, portanto, improcedente a infração 02.

Coaduno com o entendimento manifestado pela 1ª CJF. De fato, inexistente vedação para que o

contribuinte industrial adquira os produtos, Cloreto de Potássio, MAP, Micronutrientes, realize a revenda para uso na agricultura e na pecuária e mantenha o crédito fiscal referente às aquisições dos aduzidos produtos, consoante o inciso VI do art. 104 do Regulamento do ICMS de 1997, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

A glosa do crédito fiscal somente é admissível se tais mercadorias tivessem destinação diversa da prevista na legislação – uso na agricultura e pecuária - o que, no presente caso, não restou comprovado.

Diante disso, este item da autuação é insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279862.0601/16-3**, lavrado contra **NATIVA FERTILIZANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$682,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo homologação do pagamento efetuado.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 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, 23 de março de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR