

**A. I. N°** - 269278.3009/16-0  
**AUTUADO** - IBAR NORDESTE LTDA.  
**AUTUANTE** - SILVIO CHIAROT DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 25/05/2017

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0059-01/17**

**EMENTA:** ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Utilização indevida. A redução de base de cálculo não alcança as saídas de óxido de magnésio a ser utilizado como insumo em estabelecimento industrial. Falta de previsão expressa. Interpretação literal da legislação que trata da concessão de redução da base de cálculo. Infração subsistente. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$ 2.898.231,09, em decorrência de recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações com óxido de magnésio (03.02.06), ocorrido de junho de 2013 a março de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuante explica que o óxido de magnésio é material refratário utilizado em fornos. Também pode ser matéria-prima para fabricação de fertilizantes, rações e outras infinidades de produtos do setor químico. O autuante reitera que o óxido de magnésio é matéria-prima para a indústria química, pois é classificado como um macronutriente secundário e, misturado com outros nutrientes, resulta em produtos utilizados para o enriquecimento do solo.

O autuante disse que o óxido de magnésio não consta na relação dos produtos constantes na cláusula segunda do Convênio ICMS 100/97. O autuante entende que o óxido de magnésio quando destinado para a produção de fertilizante é insumo e não fertilizante. No caso do presente auto de infração, o autuante confirma que o autuado remeteu o óxido de magnésio como matéria-prima para produção de outros fertilizantes e não como fertilizante.

O autuante alerta que na mesma cláusula segunda do próprio Convênio ICMS 100/97 existe outra hipótese de redução de base de cálculo de produto destinado à alimentação animal, mas com ressalva expressa admitindo a extensão do benefício quando este produto for destinado como insumo na fabricação de ração animal.

Lembra que o inciso II do art. 111 do CTN estabelece que a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 62 a 78, explicando que o óxido de magnésio tem finalidade específica e exclusiva para uso na agricultura como fertilizante e também finalidade específica e exclusiva para uso na pecuária como suplemento para alimentação animal, podendo, portanto, gozar do benefício fiscal de redução de base de cálculo.

O autuado esclarece que o óxido de magnésio é classificado como fertilizante nos termos do Registro de Produto nº BA-0712810000-9, emitido pela Secretaria de Defesa Agropecuária/MAPA (fl. 102), e pela Instrução Normativa nº 46/11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), como também é classificado como suplemento para alimentação animal nos termos do Registro de Produto nº BA-0712810002-5, emitido pela Secretaria de Defesa Agropecuária/MAPA (fl. 108).

O autuado entende que é irrelevante se a comercialização do óxido de magnésio ocorreu para o

produtor rural ou para indústria de ração, pois o destino final é a agricultura ou a pecuária. Informa que produz tanto o óxido de magnésio fertilizante quanto o óxido de magnésio ração animal e que a presente autuação abrange os dois produtos. Assim, estaria amparada a utilizar o benefício pelo inciso III da cláusula segunda e pelo inciso III da cláusula primeira, ambos do Convênio ICMS 100/97. Disse que cumpriu todos os requisitos previstos no citado convênio para fruição do benefício.

O autuado cita diversas decisões do CONSEF cujos votos entende que lhe sejam favoráveis. Desse modo, conclui que há falta de motivação ao auto de infração, requerendo a sua improcedência total.

O autuante apresenta informação fiscal das fls. 143 a 145. O autuante esclareceu que agrupou as saídas realizadas pelo autuado com óxido de magnésio como sendo de fertilizantes ou ração animal por tratar-se de igual erro na determinação da base de cálculo, podendo-se diferenciá-los facilmente no demonstrativo denominado *“redução indevida da base de cálculo na venda interestadual de matéria-prima para indústria de fertilizantes e rações”*, incluído em CD à fl. 54, conforme o percentual de redução de base de cálculo que foi aplicado em cada caso.

Disse que o óxido de magnésio pode ter as mais diversas destinações na indústria química não tendo, portanto, a função específica e exclusiva de fertilizante agrícola. Desta forma, entende que o legislador evitou sua referência direta, admitindo seu reconhecimento pela destinação à agropecuária.

O autuante informou que produziu um demonstrativo denominado *“REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO NAS VENDAS DE ÓXIDO DE MAGNÉSIO DIRETAMENTE PARA PRODUTOR OU ATACADISTA DE PRODUTOS AGRÍCOLAS”* para segregar as saídas realizadas pelo autuado no período cuja redução da base de cálculo foi considerada acertada durante a ação fiscal.

O autuante entende que não pode ser caracterizado como fertilizante um produto que é destinado como insumo para outra indústria. Insiste na tese de que quando admitido o alcance do benefício na remessa de um produto como insumo na fabricação de fertilizante ou ração animal, por tratar-se de benefício fiscal, deverá esta circunstância estar expressa na norma, como ocorreu no caso do inciso IV da cláusula segunda do Convênio ICMS 100/97 em relação à aveia e ao farelo de aveia. O autuante entende que quando o produto tem como fim a indústria esta suportará o crédito sem redução da base de cálculo na operação.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

A presente lide consiste em saber se é aplicável a redução de base de cálculo prevista no inciso III do art. 266 do RICMS/12 nas saídas de óxido de magnésio destinadas a estabelecimento industrial para utilização como insumo na produção de outros produtos. As decisões do CONSEF citadas pelo autuado em seu favor não trazem em seu mérito a discussão tratada no presente Auto de Infração.

A hipótese de redução de base de cálculo prevista no inciso III do art. 266 do RICMS/12 foi inserida em razão da celebração do Convênio ICMS 100/97, com a seguinte redação:

*“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

*III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;”.*

O Convênio ICMS 100/97 trata da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos

agropecuários desde que atendidas as condições estabelecidas para cada caso. O óxido de magnésio se enquadraria no Convênio ICMS 100/97 como fertilizante ou como suplemento à alimentação animal.

Na cláusula primeira do referido convênio, constam, dentre outras, as seguintes hipóteses de redução da base de cálculo:

*“Cláusula primeira Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:*

*I - inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;*

*II - ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para:*

*a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;*

*b) estabelecimento produtor agropecuário;*

*c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;*

*d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde se tiver processado a industrialização;*

*III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:*

*a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;*

*b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;*

*c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;*

*IV - calcário e gesso, destinados ao uso exclusivo na agricultura, como corretivo ou recuperador do solo;*

*§ 1º O benefício previsto no inciso II do caput desta cláusula estende-se:*

*I - às saídas promovidas, entre si, pelos estabelecimentos referidos em suas alíneas;*

*II - às saídas, a título de retorno, real ou simbólico, da mercadoria remetida para fins de armazenagem.*

*§ 3º O benefício previsto no inciso III do caput desta cláusula aplica-se, ainda, à ração animal, preparada em estabelecimento produtor, na transferência a estabelecimento produtor do mesmo titular ou na remessa a outro estabelecimento produtor em relação ao qual o titular remetente mantiver contrato de produção integrada.”*

Da análise dos dispositivos selecionados da cláusula primeira, observei que existe em cada um dos dispositivos condições específicas a serem observadas para fruição do benefício. O benefício não está no produto em si, mas no casamento entre produto e destinação. No inciso I, existe uma vedação da aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa do uso na agricultura ou na pecuária.

O inciso II traz produtos que são utilizados na agropecuária, mas que também servem de insumos na produção de fertilizantes e de alimentação animal, tal como o óxido de magnésio. Para os produtos relacionados no inciso II, o benefício, além do produtor agropecuário, também se aplica quando destinado à produção de fertilizantes e de fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal, pois há determinação expressa nesse sentido. Assim, se os produtos relacionados no inciso II forem destinados como insumos para a produção de outros insumos agropecuários que não os relacionados em sua alínea ‘a’, certamente não gozará da redução de base de cálculo, ainda que os produtos resultantes da industrialização sejam destinados à agropecuária.

No inciso III, em cujo dispositivo o autuado se baseou para aplicar a redução de base de cálculo nas saídas de óxido de magnésio como suplemento à alimentação animal, existe alínea restringindo a fruição do benefício às saídas destinadas exclusivamente ao uso na pecuária. Não

existe qualquer menção da aplicação do benefício quando destinado à indústria, como ocorreu no inciso II.

Na cláusula segunda do referido convênio, existem as seguintes hipóteses de redução da base de cálculo:

*“Cláusula segunda Fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:*

*I - farelos e tortas de soja e de canola, cascas e farelos de cascas de soja e de canola, sojas desativadas e seus farelos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;*

*II - milho, quando destinado a produtor, à cooperativa de produtores, à indústria de ração animal ou órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal;*

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

*IV - aveia e farelo de aveia, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.”*

Novamente se observa que o benefício não está no produto em si, mas no casamento entre produto e destinação. No inciso I, as saídas dos produtos nele relacionados gozam do benefício quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. O que se deduz que não basta que o produto se destine à alimentação animal para que se entenda que pode ser estendido automaticamente o benefício para uma saída do mesmo produto para outro fabricante de ração que os utilize como insumos. O mesmo cuidado foi observado na produção do texto dos incisos II e IV da cláusula segunda.

Desse modo, considerando o disposto no inciso II do art. 111 do CTN, concluo que para fruição do benefício de redução da base de cálculo é necessário que a operação esteja amparada de forma expressa na legislação. Uma eventual ocorrência de operação subsequente amparada pelo benefício não autoriza a fruição do mesmo em etapa anterior.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269278.3009/16-0, lavrado contra **IBAR NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.898.231,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR