

A. I. Nº - 298574.0005/17-8
AUTUADO - TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA.
AUTUANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18. 05. 2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0050-01/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Os produtos, cujos créditos foram glosados, utilizados para reduzir a acidez e correção do PH dos produtos fabricados ou utilizados como produtos para correção de PH da água, não dão direito ao crédito, porque não se confunde com a afetiva produção. As etiquetas e materiais de embalagem são empregados na atividade comercial do estabelecimento autuado servindo como embalagem, acondicionamento, além de identificar e facilitar o transporte dos produtos. Infração caracterizada em parte. **b) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR.** A exigência tributaria não se sustenta na forma como foi constituída. Não poderia Fisco exigir o crédito utilizado indevidamente. Mas, sendo o caso, proceder ao estorno dos créditos fiscais proporcionais ao volume das vendas interestaduais dos produtos, beneficiadas com redução da base de cálculo (art. 266, III, RICMS/12), após as operações de vendas internas (isenção) e interestaduais (redução base de cálculo). No período da autuação, ademais, a legislação permitia a manutenção dos créditos, nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da aludida isenção (art. 264, XVIII, d, RICMS/12). Infração nula pela ausência de elementos para que a determine com segurança (art. 18, RPAF/BA). **c) ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA.** O autuado não respeitou sequer a redução prevista na legislação dos Estados de origem; os créditos fiscais foram apropriados em valor superior aos valores destacados no documento fiscal. Infração subsistente. **2. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS.** O Auditor Fiscal desconsiderou o crédito fiscal originado do processo de incorporação pelo autuado da empresa coligada, conforme atesta o Parecer nº 4259/14. Infração improcedente. **3. SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. VALOR INFERIOR AO CUSTO PRODUTIVO. TRANSFERÊNCIA PARA OUTRA UNIDADE FEDERADA.** Inaceitáveis os argumentos defensivos de que o seu produto industrializado é composto de matérias primas importadas e sujeitas à variação cambial. A base de cálculo usada nas transferências interestaduais encontra-se prevista na LC 87/96 e na Lei 7.014/96 (art. 17). **4. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. a) AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS**

AO ATIVO FIXO. Comprova o pagamento tempestivo de parte da exigência. Infração parcialmente subsistente. **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. O autuado comprova o pagamento tempestivo de parte da exigência. Infração parcialmente subsistente. **c)** AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Trata-se de exigência fiscal correlata à infração 1. Produtos para correção de PH da água, não dão direito ao crédito, no entanto, as etiquetas e materiais de embalagem tiveram respectivos créditos fiscais admitidos. Infração caracterizada em parte. **4.** DESCUMPRIMENTO DE OBRIGACÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. **b)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. O próprio autuado admite não ter efetuado os registros dos documentos na forma da Escrituração Fiscal Digital – EFD, estando obrigado desde 01.01.2010. A penalidade foi aplicada em observação, no item 9, à Lei nº 13.461/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Retroatividade benigna com previsão no art. 106, II, "c", do CTN - Código Tributário Nacional. Indeferido o pedido de Perícia Fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/06/2017, exige crédito tributário de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$1.278.980,24, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Trata-se de irregularidade voltada ao uso indevido de crédito fiscal decorrente da aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, considerado como insumo pelo contribuinte. Vide DEMONSTRATIVO DO USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DE ITENS PARA USO E CONSUMO COMO INSUMO PELO CONTRIBUINTE, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e 2014. Valor R\$86.324,85. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Esta irregularidade refere-se ao uso indevido de crédito fiscal por descumprimento do art. 266, inciso III, do RICMS/12 - Decreto nº 13.780 de 16 de março de 2012, visto que constam no DEMONSTRATIVO DO USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA MANUTENÇÃO NÃO PREVISTA PELO Art. 266, III, DO RICMS/12, as operações com mercadorias não enquadradas como insumos na fabricação de produtos finais do estabelecimento, nos meses de março, abril, junho a dezembro de 2013, janeiro e março a dezembro de 2014. Valor R\$446.100,43. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais). Verifica-se o uso de crédito fiscal indevido decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada de mercadorias/produtos, ao aplicar percentual de redução de base cálculo previsto no Convênio ICMS nº 100, de 04 de novembro de 1997, sobre o valor da operação realizada, sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entrada. Vide DEMONSTRATIVO DO USO DE

CRÉDITO FISCAL A MAIOR DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL DECORRENTE DE ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e 2014. Valor Histórico: R\$280.599,21. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Verifica-se, nesta irregularidade, o lançamento do imposto em virtude da aplicação do art. 18 do Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002 – que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, por não existir recolhimento do ICMS normal. Para verificar o valor do ICMS normal não pago, foi elaborado o Demonstrativo de débito do ICMS – DESENVOLVE, a contemplar as operações próprias do sujeito passivo, no qual estão excluídas as operações consideradas Revenda e não contempladas, como se pode observar nos DEMONSTRATIVOS DAS OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS PELO PROGRAMA DESENVOLVE, no mês de junho de 2014. Valor R\$211.095,84. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Para apuração do ICMS devido foram comparados os valores de preço médio, excluindo o imposto incidente nas respectivas operações com os valores de custo médio, cuja fonte consta indicada no referido demonstrativo, bem como a aplicação da legislação relativa à redução da base de cálculo. Vale mencionar que a fonte do custo médio referente à ÚLTIMA ENTRADA origina-se dos dados da planilha EFD_ItensEntrIcms_CUSTO_MÉDIO e aquela relativa ao INVENTÁRIO 2013 e INVENTÁRIO 2014 dos respectivos registros fiscais, entregues pelo sujeito passivo nos meses de janeiro, junho a setembro, novembro e dezembro de 2013, janeiro a abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 2014. Valor R\$162.597,85. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. A infração relaciona-se com a aquisição de mercadorias para o ativo fixo não destinado à área produtiva do estabelecimento. Vide DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DEVIDO DECORRENTE DA DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS – DIFAL, nos meses de maio a setembro de 2013, fevereiro, março, maio a dezembro de 2014. Valor R\$17.086,12. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se de irregularidade relativa à falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual, decorrente da aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, considerado como bens para o ativo fixo pelo contribuinte. Vide DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DEVIDO DA DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS - DIFAL - DECORRENTE DA CLASSIFICAÇÃO DE ITENS PARA USO E CONSUMO COMO BENS PARA O ATIVO FIXO, nos meses de julho a setembro de 2013 e maio de 2014. Valor R\$4.121,00. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se de irregularidade relativa à falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual decorrente da aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento considerado como insumo pelo contribuinte. Vide DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DEVIDO DA DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS - DIFAL - DECORRENTE DA CLASSIFICAÇÃO DE ITENS PARA USO E CONSUMO COMO INSUMO PELO CONTRIBUINTE, nos meses de janeiro a agosto, e dezembro de 2013 e janeiro, junho e dezembro de 2014. Valor R\$14.895,31. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Trata-se da falta de lançamento das operações fiscais de entrada na Escrituração Fiscal Digital - EFD. Vide DEMONSTRATIVO DOS

DOCUMENTOS FISCAIS NÃO LOCALIZADOS NA EFD - OPERAÇÕES TRIBUTADAS e DEMONSTRATIVO DA MULTA DECORRENTE DA FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS NA EFD - OPERAÇÕES TRIBUTADAS, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e 2014. Valor R\$16.499,59. Art. 42, IX. Multa reduzida em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/c o art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172/66 (CTN);

INFRAÇÃO 10 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Trata-se da falta de lançamento das operações fiscais de entrada na Escrituração Fiscal Digital - EFD. Vide DEMONSTRATIVO DOS DOCUMENTOS FISCAIS NÃO LOCALIZADOS NA EFD - OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS e DEMONSTRATIVO DA MULTA DECORRENTE DA FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS NA EFD - OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e 2014. Valor R\$39.660,04.

Na peça defensiva apresentada (fls. 180/206), através dos seus advogados, com Procuração (fl. 208), o autuado reproduz as infrações imputadas, diz que são tempestivas suas alegações e passa a impugná-las.

Em relação à infração 1, utilização indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, afirma que não merece prosperar a glosa efetivada pela Fiscalização, visto que os produtos descritos no levantamento fiscal cuidam de material utilizado no ciclo produtivo, não se caracterizando como material para uso e consumo.

Diz que são insumos utilizados pelo contribuinte: *i)* cal hidratada; *ii)* carbonato dissódico den. barrilha sint. tipo leve GR; *iii)* busperse 47N; e, *iv)* demais itens classificados como material de embalagem.

Explica que em relação ao insumo cal hidratado, tem-se que o mesmo é utilizado para fins de reduzir a acidez de certos produtos que compõem o seu processo produtivo, sendo, portanto, matéria prima essencial ao mesmo. Sempre será necessário proceder a correção do PH final do produto fabricado, sendo um produto com PH elevado, acima de 7,0, de característica alcalina, que deve ser misturado à principal matéria-prima, o SSP pó que possui o PH ácido (acidez livre elevada), visto que o PH precisa sempre ser corrigido a fim de não gerar problemas de qualidade no produto final industrializado, resultando em contestações de parte dos seus clientes.

Sustenta que é um insumo (matéria prima) utilizado principalmente nos produtos da Defendente que utilizam grande quantidade da matéria prima SSP pó. O cal hidratado é consumido durante a produção de fertilizantes, onde há utilização do SSP pó, quando os dois produtos reagem entre si, neutralizando o PH da matéria prima. Acrescenta que a alimentação da mistura é feita na moega da sua unidade industrial por meio de pás-carregadeiras, não restando dúvidas que tal produto é parte integrante do seu processo produtivo, tendo como principal objetivo, conforme já referido à exaustão, corrigir o PH do produto final industrializado. Anexa e-mail do seu departamento de produção, onde o mesmo solicita o produto cal hidratada para fins de substituir ácido no seu processo produtivo (documento nº 03).

Já no que tange ao produto carbonato dissódico, também denominado carbonato de sódio, e mais conhecido como “barrilha”, cuida de matéria prima que era utilizada para neutralizar a matéria prima Turfa, sua antiga fonte de especificidade, com o objetivo de aumentar o seu PH. Salienta, assim, que o PH é de extrema importância no processo produtivo, e trata-se de uma variável que necessita de controle durante todo o processo produtivo para fins de otimização e busca de qualidade e garantias exigidas pelo MAPA do produto final industrializado (fertilizantes), não restando dúvidas portanto, da sua caracterização como insumo integrante do processo produtivo.

No que se refere ao BUSPERSE 47, destaca que faz parte da linha dos produtos denominados “*surfactantes*”, utilizados em processos de produção de superfosfato simples. Pede que sua aplicação seja verificada por meio dos prospectos anexados aos autos (documento nº 04).

Por fim, os itens de etiquetagem e embalagem, por óbvio, devem ser considerados como insumos, pois integrantes do seu processo produtivo. De fato, impossível a comercialização dos

fertilizantes industrializados sem a sua respectiva embalagem e identificação e/ou rotulagem, obrigatoriedade exigida pelo MAPA.

Identifica, contudo, três notas fiscais relativas a bens de uso e consumo onde efetivamente se equivocou, procedendo a respectiva tomada de crédito. Junta tabela (fl. 187), com os referidos produtos e respectivos dados. Admite um creditamento indevido do ICMS no montante total de R\$1.757,56.

Para a infração 2, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, salienta que no período fiscalizado as saídas internas também eram isentas de ICMS, podendo manter os créditos proporcionais às saídas internas.

Contesta o embasamento legal utilizado para proceder a limitação de aproveitamento do crédito nas entradas de produtos para revenda, visto que o artigo 266, inciso III, cuida exclusivamente da manutenção dos créditos de itens produzidos e vendidos com a redução da base prevista no Convênio ICMS 100/1997. Reproduz o art. 266, III, do RICMS/BA.

No caso, defende, as aludidas entradas de mercadorias para revenda não geraram somente saídas internas, visto que efetivou, também, operações interestaduais, que resultaram dessa forma em operações de saídas tributadas, cuja manutenção do crédito relativo ao ICMS é garantido em razão da necessária aplicação do princípio da não cumulatividade.

Apresenta planilha com demonstrativo das vendas internas e para fora do Estado da Bahia (fl. 189). Pede vênia, ainda, para apresentar planilhas mais completas e detalhadas no documento 06. Conclui que a exigência não merece prosperar.

Na infração 3, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, pontua que segundo a fiscalização, teria incorrido em erro no que se refere à apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada de mercadorias, ao aplicar percentual de redução de base de cálculo previsto no Convênio ICMS 100/1997, sem, todavia, considerar o desconto efetivo informado no documento fiscal de entrada.

Alega que também não prospera essa glosa, uma vez que a fiscalização não atentou para os detalhes havidos nas legislações dos Estados de origem das mercadorias adquiridas e utilizadas em seu processo produtivo.

Com relação ao insumo denominado AMÔNIA ANIDRA, tem-se que o fornecedor está conforme a legislação do Estado de Sergipe; aplicou a redução em percentual equivalente a 27,385%. Transcreve o Decreto nº 21.400/2002 do Estado de Sergipe.

No que se refere ao produto CALCÁRIO CALCÍTICO GR, esclarece que se trata de insumo utilizado para produção de fertilizantes, situação em que não se aplica redução na base de cálculo. No seu enquadramento na cláusula primeira, parágrafo VI, do Convênio ICMS 100/1997, o produto é destinado para fins de alimentação animal, aproveitando benefício fiscal da redução de base de cálculo em percentual equivalente a 60% (sessenta por cento).

No item CLORETO DE POTÁSSIO, explica que o seu fornecedor aproveitou redução de base de cálculo no percentual de 27,385%, conforme legislação do Estado de Sergipe, já transcrita.

Já em relação ao produto GESSO CALCINADO, observa que embora o mesmo seja utilizado no processo fabril, sua principal utilização ocorre na construção civil.

Quanto ao produto GESSO CALCINADO/FUNDIÇÃO, diz que o Estado de origem (Pernambuco), não concedeu redução da base de cálculo para este insumo, em razão do mesmo não ter destinação exclusiva para o segmento de agricultura, como ocorre com o Gesso Agrícola que por sua vez deve ser registrado no Ministério da Agricultura. Aduz que não é permitida a redução de base da cálculo na operação em debate, tendo a vedação sendo inclusive veiculada por meio de informativo fiscal do Estado de Pernambuco, anexado à presente defesa (ver documento nº 07, itens 2.1 e 2.3).

No que se refere ao produto SUPERFOSFATO TRIPLO GR 45P205 GR, diz que o fornecedor também em conformidade com a legislação do Estado do Maranhão, aplicou redução no percentual de 27,386% (Decreto nº 19.714/2003).

Por fim, no que se refere ao produto UREIA GRANEL, de acordo com a legislação do Estado de Sergipe, o fornecedor procedeu a redução no percentual de 27,385%. Pede vênua para anexar documentos fiscais a título exemplificativo (10 notas fiscais), relacionados às reduções acima referidas (documento nº 08).

Afirma que não prospera a exigência desse item, visto que se assim o fosse, restaria frustrado no caso presente o princípio da não-cumulatividade.

Para a infração 4, ausência de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios no prazo regulamentar, no montante de R\$211.095,84, visto que o mesmo restou extinto, conforme passa a demonstrar.

Explica que do valor total, R\$211.095,84, ora exigido, verifica-se que o montante de ICMS normal de R\$200.177,08 foi devidamente compensado com saldo credor de ICMS de titularidade da empresa PROFERTIL PRODUTOS QUÍMICOS E FERTILIZANTES LTDA, empresa esta que após a sua incorporação teve os seus créditos de ICMS transferidos, conforme denota a leitura do Parecer Fiscal emitido em data de 19/01/2014, anexado aos autos (documento nº 09).

Aponta que o saldo restante de R\$10.918,76, correspondente ao saldo dilatado do benefício fiscal do DESENVOLVE, onde restou aplicada renúncia de R\$9.826,88, e houve o pagamento do saldo de R\$1.091,88 com a utilização do código 2167, tudo comprovado por meio da anexação à presente defesa do livro de apuração e guia de recolhimento (documento nº 10). Transcreve o artigo 10-A, do Decreto nº 10.710/2007, que embasa a forma de cálculo.

Demonstrada a forma como efetivou a quitação do valor exigido relativo à infração 4 do Auto de Infração, deve ser afastado o crédito tributário exigido no que se refere ao ponto debatido.

Quanto à infração 5, transferência de produtos para outros estabelecimentos com preço inferior ao custo de produção, observou a informação que a fiscalização informou que a apuração do ICMS devido foi efetivada a partir da comparação dos valores de preço médio, excluindo o imposto incidente nas respectivas operações com os valores de custo médio, cuja fonte é indicada no referido demonstrativo, bem como a aplicação da legislação relativa à redução da base cálculo, ou seja, a fiscalização utilizou da base de cálculo reduzida, diminuindo o valor do ICMS e considerando o (equivocado) valor encontrado como custo médio da operação.

Diz que a glosa foi feita de acordo com o art. 17, parágrafo 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96.

Aduz que não merece prosperar a glosa; anexa planilha (documento nº 11) com o recálculo do preço médio que foi utilizado nas operações por si realizadas.

Assevera que no cálculo demonstrado nas planilhas apresentadas restou descontado do valor contábil o valor do ICMS, chegando-se dessa forma ao efetivo preço médio realizado. Diz que se considerado que os produtos industrializados são compostos em sua grande quantidade de matérias primas importadas, as quais, dessa forma, estão sujeitas à variação cambial principalmente da moeda americana (dólar), e que assim pode resultar em considerável variação no seu preço de produção.

Dessa forma, sustenta que para fins de apuração do custo de produção devem ser consideradas informações objeto da planilha anexada como seu documento nº 11, visto que esta espelha com precisão a realidade dos preços praticados.

No que pertine à infração 6 - ausência de recolhimento de ICMS apurado a partir da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento – argui que para a presente infração está sendo cobrado o diferencial de alíquota no que se refere a itens que já

foram objeto de recolhimento, conforme comprovam as planilhas anexadas à presente defesa, juntamente com a escrita fiscal (Registro de Apuração do ICMS) do período (documento nº 12).

Salienta que existe imprecisão no que se refere ao recolhimento do DIFAL tão somente no mês 05/2013. Quanto aos demais exercícios, não prospera a exigência de diferenças de valores, devendo ser afastados, portanto, os valores dessa infração nº 06.

A infração 7 exige novamente a falta de recolhimento de ICMS diferença de alíquotas sobre aquisição de mercadorias interestaduais, destinadas a consumo do estabelecimento; diz que apresenta planilha de cálculo (documento nº 13), para fins de afastar a apuração objeto da infração; salientando que no caso existem itens que foram vendidos com CFOP 6.401, onde o DIFAL é recolhido antecipadamente pelo fornecedor das mercadorias.

Diz que os valores questionados pela fiscalização constam como recolhidos na apuração de ICMS e na DMA, sendo que não existem pendências de débitos destes valores junto à SEFAZ/BA.

Com relação à infração 8, novamente ausência de recolhimento de ICMS apurado a partir da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, que teriam sido consideradas como insumo. Entendeu a Fiscalização que houve crédito do ICMS destacado em documentos fiscais que seriam material para uso e consumo do seu estabelecimento.

Reafirma que não merece prosperar a glosa efetivada, visto que os produtos constantes no levantamento fiscal relativo à Infração 8, em realidade, cuidam de material utilizado no ciclo produtivo, não se caracterizando como material para uso e consumo.

Diz que se trata dos mesmos insumos e materiais de embalagem (objeto da infração 1), cuja natureza de insumos já foi apresentada; nesse item, a exigência se refere ao ICMS DIFAL, razão pela qual remete aos termos da defesa apresentada quanto ao mesmo (item III – a);

Reitera que não se trata de material de uso e consumo, não há o que falar, portanto, na exigência de ICMS DIFAL. Anexa planilha (documento nº 14), apresentando a natureza dos insumos utilizados no seu processo produtivo.

A infração 9, trata da entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Alega que a fiscalização consignou em seu relatório, notas fiscais emitidas por fornecedores que em momento posterior foram canceladas.

Sem tempo hábil para cancelar a operação, foram emitidas outras notas fiscais para desfazimento da operação pelos seguintes fornecedores: 1) *BBA NORDESTE INDÚSTRIA*; 2) *MAGNESIUM DO BRASIL*; 3) *PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.*; e, 4) *TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA*. Junta as notas fiscais relativas ao desfazimento da operação (fl. 198).

Anexa à impugnação o documento nº 15 com respectivas notas fiscais de desfazimento dessas operações, comprovando que não havia o dever de escrituração das notas referidas na infração 9 do referido Auto de Infração, devendo ser afastada a multa aplicada.

Na última infração (10), a aplicação de multa pela falta do registro na escrita fiscal da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributadas. Informa que não contesta a maior parte da penalidade exigida, mas localizou a documentação fiscal comprovando o desfazimento de parte dos seus fornecedores, de parte das notas fiscais referidas no expediente fiscal (fl. 199). Anexa as notas fiscais e planilhas para fins de comprovação do levantamento que efetuou (documento nº 16), requerendo seja procedida a redução da multa aplicada.

Discorre sobre o Princípio da Não-Cumulatividade, afirmando ofensa aos artigos 155, § 2º, inciso I, da CF/88, 20, *caput*, da LC nº 87/1996 e artigo 28 da Lei nº 7.014/1996 com violação reflexa ao Princípio da Legalidade. Observa que as infrações dos itens 1 a 3 e 8 do presente Auto de Infração trata da exigência de créditos indevidos, cuja glosa reflete a não cumulatividade do ICMS.

Sustenta que restou bem demonstrado que os créditos por si tomados, glosados nas infrações 1 a 3 do Auto de Infração são válidos, razão pela qual a vedação quanto ao seu aproveitamento resulta em flagrante violação ao princípio da não-cumulatividade.

Diz ainda que a CF/88, ao dispor sobre o ICMS, erigiu como princípio básico deste imposto a técnica da não-cumulatividade, determinando que o imposto devido em cada operação fosse compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, nos termos do art. 155, II, §2º, II da CF/88; o artigo 20 da LC nº 87/1996, seguiu à risca a norma constitucional e a legislação do ICMS do Estado da Bahia recepcionou o princípio no artigo 28 da Lei nº 7.014/1996.

Ressalta a regra-matriz da incidência do ICMS, reafirmando o direito de crédito, salvo no que diz respeito à compensação do ICMS em relação às operações e prestações isentas ou ao abrigo da não incidência, o que não é o caso das operações ora analisadas.

Cita a doutrina; registra que no momento em que a Fiscalização Fazendária veda o direito ao crédito, ocorre verdadeira majoração do tributo, pois não poderá compensar o crédito pago em uma operação de aquisição de mercadorias com a totalidade de seus créditos fiscais.

Frisa que nas hipóteses em questão sempre pagou o valor cheio da nota fiscal, ou seja, valor da mercadoria e o ICMS destacado no documento. Alude que lhe foi vedado o direito de tomar o crédito, o que configura além de um verdadeiro absurdo, a vedação, conforme referido, dos princípios da não-cumulatividade e legalidade.

Diz que também em razão de violação reflexa ao princípio da legalidade, não há como prosperar o presente Auto de Infração, o qual, também com base nesse argumento, deve ser julgado totalmente improcedente.

Conclui solicitando a Improcedência do Auto de Infração. Com a finalidade de comprovar suas alegações, anexa em mídia digital (CD-ROM), a íntegra das planilhas e notas fiscais por si referidas na presente defesa, apresentadas em pastas conforme as infrações constantes do Auto de Infração ora combatido (documento nº 17).

Manifesta-se o Auditor Fiscal (fl. 515), denotando a ausência do arquivo magnético na mídia referente à impugnação, descumprido o art. 8º, §3º, do RPAF do Decreto nº 7.629/199 e pede à SAT/DAT METRO/PPAF que intime o contribuinte a juntar o devido arquivo magnético para depois produzir a informação fiscal devida.

Cumprida a diligência, o autuante presta Informação Fiscal (fls. 541/544).

Quanto à alegação de uso indevido de crédito fiscal decorrente do erro na classificação de itens para uso e consumo como insumo pelo contribuinte, na infração 1, afirma que as alegações defensivas não devem prosperar, pois as funções dos itens e unidades de uso discriminadas no levantamento fiscal, foram declaradas pelo próprio sujeito passivo, vide o demonstrativo, às fls. 20 a 29.

Diz que o impugnante não comprova que os itens “*cal hidratada*”, “*carbonato dissódico*” e “*os demais itens classificados como material de embalagem*” sejam insumos do processo industrial. Quanto ao item “*Buperse 47N*”, os documentos apresentados às fls. 246 a 262, comprovam a não integração ao produto final do estabelecimento, visto que é espécie de surfactante e não de insumo. Mantida a infração.

Na alegação de uso indevido de crédito fiscal decorrente da manutenção não prevista pelo art. 266, III, do RICMS/12, na infração 2, pontua que o argumento defensivo não deve prosperar, pois a glosa dos créditos relaciona-se com a vedação expressa no art. 266, III, do RICMS/12, o qual não menciona a proporcionalidade apresentada na fl. 189 pelo impugnante. O demonstrativo, às fls. 40 a 45, informa que os itens elencados não se enquadram como insumos do processo fabril. Mantém a exigência.

Referente à infração 3, crédito fiscal destacado a maior decorrente de erro na apuração da base de

cálculo reduzida, informa que o Convênio CONFAZ 100/97 fixa a redução da base de cálculo de 30% nas operações interestaduais com fertilizantes.

Pontua que o levantamento fiscal com base nas informações da EFD e nos documentos acostados ao PAF (fls. 65 a 82), indica que o sujeito passivo não aplicou a redução da base de cálculo prevista nesse convênio, e portanto, utilizou crédito fiscal além do devido. Registro que a peça defensiva aponta a existência de redução de base de cálculo abaixo de 30%, acarretando o uso indevido de crédito fiscal apontado no levantamento fiscal.

Declara que os cálculos apresentados pelo impugnante demonstram o equívoco acima mencionado, que além de não contribuir com controle na determinação do ICMS, proporciona a utilização de crédito fiscal a maior.

No que diz respeito às alegações relativas às operações com o produto “CALCÁRIO CALCÍTICO”, acolheu o pleito do impugnante, pois não está prevista no mencionado convênio a redução da base de cálculo, de sorte a reduzir o valor histórico desta infração em R\$301,79, no que resta mantida parte da irregularidade no valor de R\$280.599,21 para R\$280.297,41.

Na infração 4, ausência de recolhimento do ICMS referente às operações escrituradas nos livros próprios no prazo regulamentar. Admite a pertinência da alegação do impugnante, visto que no Demonstrativo de Débito do ICMS DESENVOLVE (fl. 83), não houve a consideração do crédito fiscal de R\$200.177,08, de acordo com o RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO ICMS (fl. 84). Argui que ao considerar o mencionado crédito, não há ICMS normal a recolher e, por consequência, é inaplicável o art. 18 do Decreto nº 8.205/02, sendo que o lançamento tributário não deve prosperar.

Em relação à infração 5, saída de produtos em transferência para outros estabelecimentos com preço inferior ao custo de produção, informa o Auditor Fiscal que o custo médio foi calculado pelo valor líquido do item e quantidade nas operações sem incidência do ICMS e pelo valor da base de cálculo, excluindo o ICMS e quantidade nas operações tributadas, tendo como referência a data da operação de saída. Às fls. 92 a 106, constam amostragem do cálculo do custo médio.

Salienta que o preço médio foi obtido a partir da base de cálculo da operação de saída, excluindo o ICMS, e quantidade de acordo com a amostragem dos demonstrativos às fls. 85 a 91. Conclui que as alegações da defesa carecem de comprovação. Mantém a respectiva acusação fiscal.

Para a infração 6, afirma que a partir da comprovação apresentada, acolhe a alegação defensiva de modo a reduzir o valor histórico de R\$17.086,12 para R\$375,00. Mantém parte da exigência.

Quanto à infração 7, sustenta que o impugnante não comprova as operações submetidas, cujo recolhimento ocorreu por meio de GNRE. A partir do que foi comprovado, acolhe a alegação defensiva, de modo a reduzir o valor histórico de R\$4.121,00 para R\$2.878,90. Mantida em parte a exigência.

Afirma que a infração 8 fica mantida pelas mesmas razões de manutenção da infração 1.

Destaca que na infração 9, o sujeito passivo junta documentação objetivando comprovar a realização das operações elencadas nos demonstrativos – por amostragem (fls. 154 a 163), e que não foram registradas na EFD. Mantém a exigência.

Por fim, na infração 10, verifica novamente que o autuado afirma e junta documentação, de modo a comprovar a realização das operações elencadas nos demonstrativos – por amostragem (fls. 165 a 174), não registradas na EFD. Mantém a exigência.

Conclui pela procedência total das Infrações 1, 2, 5, 8, 9 e 10; em parte, as infrações 3, 6 e 7. Apenas a infração 4 não deve ser mantida. Portanto, o Auto de Infração é procedente em parte no valor histórico remanescente de R\$1.049.629,38.

Nova manifestação do contribuinte acerca da informação fiscal (fls. 550/557).

Com relação às infrações 1, 2, 8, 9 e 10, reitera os mesmos argumentos da peça inicial.

Atinente à infração 3, diz que foi acolhido apenas o crédito do produto “*calcário calcítico*”,

porem, restou mantida a glosa relativa a apuração da base de cálculo reduzida.

Assevera que demonstrou através das legislações existentes nos Estados de origem das mercadorias adquiridas e utilizadas em seu processo produtivo, que aplica, por exemplo, base de cálculo reduzida nas saídas interestaduais ou então deixou de aplicar o Convênio ICMS 100/1997 em razão de um produto não ter destinação exclusiva para o segmento de agricultura (exemplo do gesso calcinado/fundição com origem no Estado de Pernambuco).

Declara que apresentou de forma detalhada toda a legislação e os argumentos que deram suporte ao cálculo da base reduzida que utilizou, motivo pelo qual requer sejam as suas colocações consideradas, em detrimento aos termos da informação fiscal. Pontua que o procedimento se faz necessário para que não seja frustrado o princípio da não-cumulatividade.

Quanto à infração 5, argumenta que não merece prosperar os termos da Informação Fiscal que chancela o equivocado preço de custo apresentado.

Explica que a base de cálculo deve ser representada pelo valor bruto do produto, excluído o ICMS, não podendo ser considerada a redução do Convênio ICMS 100/1997 para fins de se encontrar o valor correto dos referidos itens. Reitera que não poderia a fiscalização desconsiderar a variação cambial decorrente da aquisição de insumos importados, que tem inequívoco reflexo no seu custo de produção. Reitera os argumentos apresentados, requer que sejam consideradas as planilhas anexadas que espelham de forma precisa a realidade dos preços praticados.

Quanto à infração 6, pontua que seus argumentos foram acatados na informação fiscal em quase a integralidade. Não faz outras observações.

Com relação à infração 7, diz que os argumentos apresentados foram parcialmente acatados na Informação Fiscal. Diz que, em seguida, localizou as Notas Fiscais nºs 109188 e 111646, com as respectivas guias GNRE e comprovantes de pagamento. Pede que sejam anexadas aos autos para fins de consideração e afastamento integral da glosa efetivada.

Reitera as questões de violação às normas constitucionais e da legislação tributária; pede a realização de perícia quanto aos fatos dos produtos “cal hidratada(o)”, “carbonato dissódico”, “Buperse47N” e materiais de embalagem serem considerados como insumos para fins de integrar o processo industrial, conforme art. 145 do Decreto nº 7.629/99.

Conclui pelo acolhimento da manifestação e solicita que seja determinada a realização de perícia para fins de apurar se os produtos “cal hidratado”, “carbonato dissódico”, “Buperse47N” e “materiais de embalagem” integram o processo produtivo da defendente e devem ser considerados como insumo.

Em nova manifestação, o autuante (fl. 586), informa que a peça do contribuinte revela-se na tentativa de prorrogar o prazo para interpor impugnação, visto que o seu conteúdo se assemelha àquele delineado na respectiva peça impugnativa.

Pontua que o lastro probatório carreado aos autos é suficiente para o deslinde da lide administrativa, de forma que não é cabível o deferimento do pedido de perícia técnica. Ademais, o mencionado pedido é intempestivo por não se tratar de fato novo a ser questionado.

Solicita a Procedência Parcial do Auto de Infração, nos termos da Informação Fiscal, juntada às fls. 541 a 544, que aponta o valor histórico remanescente de R\$1.049.629,38.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a exigência das 10 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação do relator nas linhas procedentes.

O sujeito passivo solicita, preliminarmente, a determinação da realização de Perícia Fiscal para fins de apurar a natureza de insumos dos produtos CAL HIDRATADO, CARBONATO DISSÓDICO, “BUPERSE47N”, além de “materiais de embalagem”.

De pronto, o pedido resta indeferido. Não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde dessa matéria; os elementos já coligidos nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a decisão da lide. Assim, indefiro o pedido de realização de perícia, ou mesmo de diligência, com base no art. 147, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

Quanto às questões de ofensas ao princípio da não-cumulatividade e suas repercussões na exigência dos créditos considerados indevidos serão examinados no mérito.

A primeira infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo, tendo o estabelecimento considerado como insumo.

Mais especificamente, a exigência recai sobre os produtos CAL HIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHA SINT. TIPO LEVE GR; BUSPERSE 47N; e demais itens classificados como material de embalagem, conforme se extrai do levantamento fiscal de fls. 20/30.

Nas razões, contesta o autuado, arguindo que a CAL HIDRATADA é utilizado para fins de reduzir a acidez de certos produtos que compõem o seu processo produtivo, na correção do PH final do produto fabricado. O CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHA SINT. TIPO LEVE GR ou carbonato de sódio (barrilha), matéria prima utilizada para neutralizar a matéria prima Turfa, com o objetivo de aumentar o seu PH. No que se refere ao BUSPERSE 47, faz parte da linha dos produtos denominados “*surfactantes*”, utilizados em processos de produção de superfosfato simples.

Argumenta ainda que etiquetas e embalagens devem ser consideradas como integrantes do seu processo produtivo, porquanto não ser possível a comercialização de fertilizante industrial sem respectiva embalagem, identificação ou rotulagem, obrigações exigidas pelo MAPA – Ministério da Agricultura.

O Auditor Fiscal não acata as alegações defensivas e mantém a exigência.

Em apertada síntese, pode-se concluir que a apropriação de créditos de ICMS, relacionados aos denominados produtos intermediários, poderá ser realizada desde que os respectivos produtos adquiridos atendam aos seguintes critérios: a) sejam produtos essenciais ao processo de fabricação; b) sejam produtos específicos ao produto fabricado; a especificidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o produto fabricado; c) sejam produtos que se desgastem na própria atividade fabril.

Diante de tais pressupostos, no caso concreto, os produtos, cujos créditos foram glosados, identificados como CAL HIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHA SINT. TIPO LEVE GR; BUSPERSE 47N, utilizados para reduzir a acidez e correção do PH dos produtos fabricados ou utilizados como produtos para correção de PH da água, não dão direito ao crédito, segundo a jurisprudência desse CONSEF (nos Acórdãos CJF nºs 0198-12/09 e CS Nº 0196-21/02).

O BUSPERSE 47N utilizado no processo de obtenção do superfosfato simples, que substitui o tempo de cura do produto já fabricado, considerado como um produto adquirido como uso e consumo, não permite igualmente a apropriação de créditos provenientes da sua aquisição.

Os reagentes químicos empregados em testes de laboratórios, a fim de assegurar a qualidade dos produtos colocados à disposição dos consumidores, conforme a arguição defensiva, não integram os produtos finais fabricados pela empresa, classificados como de uso e consumo, haja vista que são utilizados em fases anterior ou posterior ao processo fabril. Apesar de empregados em função do processo produtivo, dele não participam diretamente e nem integram o produto final. Sua essencialidade na cadeia produtiva não implica a descontinuidade do processo fabril, à sua ausência; não existe a relação de dependência entre os produtos considerados e o produto

fabricado, isto é, o produto fabricado não se obtém com utilização daqueles produtos de análises em laboratório.

Dessa forma, matérias empregadas em análises de laboratório são adquiridas para emprego na atividade desenvolvida pelo setor específico, visando a realização de ensaios e análises físico-químicas para acompanhamento das especificações e qualidade do produto fabricado, atividade paralela à produção e que não se confunde com a efetiva produção, sendo mais uma atividade de prestação de serviço em apoio aos setores de produção.

Por outro lado, com relação aos produtos utilizados como material de embalagem (levantamento fiscal de fls. 20/30), o direito assiste ao autuado, na afirmação de que tais produtos fazem parte da venda, pois não se comercializa fertilizantes sem a embalagem.

A operação de aquisição de sacolas utilizadas como embalagem ou mesmo transporte das mercadorias comercializadas, não podem ser considerados como uso e consumo, seja porque tais produtos são empregados na atividade comercial do estabelecimento autuado servindo como embalagem, acondicionamento, além de facilitar o transporte das mercadorias comercializadas.

A melhor interpretação é que tais materiais (Ribbon 102x450, etiqueta Boop 50x100, etiqueta big bag, filme stretch 500x0,30), identificação dos produtos, embalagens, transporte, sejam consideradas bens complementares à atividade industrial e posterior comercialização dos produtos e não como simples materiais de uso e consumo.

A mercadoria produzida não se apresenta para o mercado consumidor sem estar devidamente acondicionada ou sem a respectiva embalagem. Assim tais embalagens são verdadeiros "insumos" à atividade comercial e que, assim, geram direito ao creditamento do ICMS, com base nos preceitos legais que conduzem ao aproveitamento do crédito fiscal. Respetivos valores devem ser excluídos da exigência fiscal.

Após a exposição retro, a infração 01 resta caracterizada parcialmente, passando de R\$86.324,85 para R\$63.487,38, conforme demonstrativo colado aos autos, em mídia CD (fl. 513).

A infração 02 trata também da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pelo destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Acusa a Fiscalização que as mercadorias descritas no demonstrativo fiscal não estão enquadradas como insumos na fabricação de produtos finais do estabelecimento, descumprindo o estabelecido no art. 266, inciso III, do RICMS/12 - Decreto nº 13.780 de 16 de março de 2012.

O autuado contesta a Informação Fiscal, sob o argumento de que o artigo 266, III do RICMS, cuida exclusivamente da manutenção dos créditos de itens produzidos e vendidos com a redução de base prevista no Convênio ICMS 100/1997. Explica que as aludidas entradas de mercadorias para revenda não geraram somente saídas internas, visto que efetivou, também, operações interestaduais, que resultaram dessa forma em operações de saídas tributadas, cuja manutenção do crédito relativo ao ICMS é garantida, em obediência ao princípio da não cumulatividade.

“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 Convênio 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”

Verifico que o preposto do Fisco discriminou em seu demonstrativo de fls. 40/45 a aquisição de diversos produtos acabados ou prontos para revendas (fertilizantes), cujas saídas interestaduais, na forma e condições estabelecidas no Convênio ICMS 100/97, permite a manutenção integral do crédito fiscal somente às entradas das matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos produtos agropecuários.

Não obstante a planilha apresentada pelo autuado, acostada em sua defesa (fl. 189), quando descreve uma proporcionalidade entre as operações de vendas internas e interestaduais, alegando a manutenção de parte dos créditos apropriados, a exigência tributária não se sustenta na forma como foi constituída.

Na época de ocorrência dos fatos alcançados pela fiscalização, a legislação do Estado da Bahia estabelecia a isenção de ICMS para as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, observadas, entre outras disposições, que a manutenção de crédito somente se aplica às entradas no estabelecimento industrial de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (art. 264, XVIII, c, RICMS/12, Decreto 13.780/12).

Admitia ainda a norma, revogada através do Decreto nº 16.738/16, efeitos a partir de 01/06/16, a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da aludida isenção (art. 264, XVIII, d, RICMS/12, Decreto 13.780/12).

Dessa forma, não competiria ao preposto fiscal exigir na presente infração, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pelo destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

Seja porque o contribuinte não poderia ser impedido de utilizar os créditos fiscais relativos às aquisições regularmente tributadas. Caberia, no caso, proceder ao estorno de valores dos créditos fiscais proporcionais ao volume das vendas interestaduais dos produtos, beneficiadas com a redução da base de cálculo, nos termos do art.266, inciso III, do RICMS/12 - Decreto nº 13.780/12, após a efetivação das operações de vendas internas e interestaduais dos produtos, beneficiados, com a isenção e com a redução da base de cálculo, respectivamente.

Depois, porque no período da autuação, março de 2013 a dezembro de 2014, vigia a regra que permitia a manutenção dos créditos, nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da aludida isenção (art. 264, XVIII, d, RICMS/12, Decreto 13.780/12) e não somente em relação às entradas no estabelecimento industrial de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (art. 264, XVIII, c, RICMS/12, Decreto 13.780/12), conforme consignou o Auditor Fiscal.

Diante do exposto e tendo em vista a inadequação da forma como foi constituído o lançamento de ofício, em relação à infração 2, sem que contenha os elementos para que se determine com segurança, a infração, a exigência é nula, nos termos do art. 18, RPAF/BA (Decreto 7.629/99).

A infração 03 trata também da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pelo destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Acusa a Fiscalização que o crédito fiscal indevido decorre de erro na apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada das mercadorias, na aplicação do percentual de redução de base cálculo previsto no Convênio ICMS nº 100/97, que incidiu sobre o valor da operação realizada, desconsiderando o desconto praticado na origem e informado no documento fiscal de entrada.

Alega o autuado que a fiscalização não atentou para os detalhes nas legislações dos Estados de origem das mercadorias adquiridas e utilizadas em seu processo produtivo. Identificou AMÔNIA ANIDRA, adquirida no Estado de Sergipe, cuja redução da base de cálculo em percentual equivalente a 27,385% encontra-se prevista no Decreto nº 21.400/2002. O mesmo ocorre em relação ao CLORETO DE POTÁSSIO e UREIA GRANEL.

Ao produto SUPERFOSFATO TRIPLO GR 45P205 GR, também em conformidade com a legislação do Estado do Maranhão, aplicou redução no percentual de 27,386% (Decreto nº 19.714/2003).

Nos demais produtos, CALCÁRIO CALCÍTICO GR, trata-se de insumo utilizado para produção de fertilizantes, situação em que não se aplica redução na base de cálculo; o GESSO CALCINADO, embora empregado no processo fabril, sua principal utilização ocorre na construção civil; o GESSO CALCINADO/FUNDIÇÃO, não tem destinação exclusiva para o segmento de agricultura.

O direito não assiste ao autuado. A redução da base de cálculo oferecida nos Estados emitentes

das notas fiscais de aquisição dos produtos relacionados no demonstrativo fiscal acostados aos autos (fls. 64/82), além da mídia CD (fl. 167), deveria ser observada pelo contribuinte. O autuado, sequer, respeitou os valores destacados em documentos fiscais, apropriando-se de créditos em montante superior àqueles constantes nas notas fiscais de aquisição.

Sabe-se que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos de mercadorias para comercialização, conforme art. 309, RICMS/BA. Contudo, se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive 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 o imposto houver sido cobrado. (art. 309, § 7º, RICMS/12, Decreto 13.780/12).

Justamente por esse aspecto, o preposto do Fisco acolheu a alegação defensiva de crédito regular em relação ao produto “*calcário calcítico*”, porém, manteve a glosa relativa ao crédito utilizado a maior do que o destacado no documento fiscal de aquisição.

Não tem razão novamente o autuado no argumento de que apresentou de forma detalhada a legislação dos Estados de origem, que deram suporte ao cálculo da base reduzida que utilizou. Na realidade, cabível reiterar, os créditos fiscais foram apropriados em valor superior ao destacado no documento fiscal.

Outrossim, ainda que houvesse correção nos argumentos utilizados na defesa, é posição sedimentado nesse CONSEF que a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de utilização de créditos do Imposto sobre Circulação de Bens e Mercadorias (ICMS). Nesse sentido, a Lei estadual que reduziu a base de cálculo do imposto, determina igualmente a anulação proporcional dos créditos do ICMS, não existindo nenhum impedimento legal à norma, conforme, inclusive, já decidiu o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 635688, com repercussão geral reconhecida.

O fundamento dessa medida objetiva ao princípio da não-cumulatividade, ao determinar que imposto devido em cada operação fosse compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, nos termos do art. 155, II, §2º, II da CF/88; o artigo 20 da LC nº 87/1996.

Infração 3 que resta integralmente caracterizada, no valor de R\$280.599,21.

A infração 4 acusa o sujeito passivo da falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de junho de 2014, no valor de R\$211.095,84.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito do ICMS – DESENVOLVE (fl. 83).

O autuado argumenta que o montante de ICMS normal de R\$200.177,08 foi devidamente compensado com saldo credor de ICMS de titularidade da empresa PROFERTIL PRODUTOS QUÍMICOS E FERTILIZANTES LTDA, que após a sua incorporação, teve os seus créditos de ICMS transferidos;

Trata-se de operação contemplada no âmbito do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, previsto na Lei 7.980/01.

O direito assiste ao autuado. Não houve a infração prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, que regulamenta o DESENVOLVE. O Auditor Fiscal desconsiderou o crédito fiscal de R\$200.177,08, originado do processo de incorporação pelo autuado da empresa PROFERTIL PROD. QUMICOS E FERTLIZANTES LTDA., conforme atesta o Parecer nº 4259/14, anexado aos autos, às fls. 357/358.

O saldo restante de R\$10.918,76, encontra-se devidamente comprovado através dos documentos de fls. 361/365. O preposto fiscal autuante, na sua Informação, diante de tais aspectos, admite que não há ICMS normal a recolher, não devendo prosperar o lançamento tributário.

Diante do exposto, a infração 4 é improcedente.

Na infração 5, a acusação é que houve operações de transferências (mesmo titular), para estabelecimento situado em outra unidade da federação com preço inferior ao custo de produção.

Verifico que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo (fl. 85/106) discriminando os produtos transferidos, respectivas notas fiscais eletrônicas e base de cálculo utilizada. Para apuração do ICMS devido, foram comparados os valores de preço médio, excluindo o imposto incidente nas respectivas operações, com os valores de custo médio, cuja fonte consta indicada no referido demonstrativo (última entrada / inventário).

Inaceitável os argumentos defensivos de que os produtos industrializados são compostos, em sua grande quantidade, de matérias primas importadas, sujeitas à variação cambial principalmente da moeda americana (dólar), resultando em considerável variação no seu preço de produção. O demonstrativo que elaborou (Documento 11, fls. 367/372) traduz o equívoco da defesa.

A forma de calcular os preços praticados nas transferências interestaduais encontra-se prevista na LC 87/96, norma recepcionada pela Lei 7.014/96 (art. 17), não sendo legal o procedimento que adotou o sujeito passivo.

Infração 5 que também resta caracterizada, no valor de R\$162.597,85.

As infrações 6, 7 e 8 acusam o sujeito passivo da falta de recolhimento do ICMS diferença de alíquotas:

No item 6, a infração se relaciona à aquisição de mercadorias de outros Estados para o ativo fixo, não destinado à área produtiva do estabelecimento. Valor exigido R\$17.086,12.

No item 7, a infração se relaciona à aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, que o autuado considerou como bens para o seu ativo fixo. Valor exigido R\$4.121,00.

E no item 8, a infração encontra-se vinculada à primeira infração – uso indevido de crédito fiscal, no valor de R\$14.895,31.

Alega o autuado que está sendo cobrado o ICMS diferencial de alíquota de itens que já foram objeto de recolhimento, conforme comprovam as planilhas anexadas e Registro de Apuração do ICMS (documento nº 12). Admite razão ao Fisco tão somente no mês 05/2013, em relação ao item 6.

Na infração 7 questiona que adquiriu itens com CFOP 6.401, onde o DIFAL é recolhido antecipadamente pelo fornecedor das mercadorias. Com relação à infração 8 repete que adquiriu insumos e não materiais de uso e consumo, como entendeu a fiscalização, não há falar em ICMS diferença de alíquotas.

Na época da ocorrência dos fatos, a exigência estava assim fundamentada:

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificada na Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV). A norma esteve regulamentada no Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS/BA), vigente até 31.03.2012.

A partir da vigência do RICMS-12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido (art. 305, § 4º, III)

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

- a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;
- b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto;

Nesse sentido, examinando as peças que instruem a exigência, verifico que o direito assiste parcialmente ao autuado, na infração 6, em face do recolhimento regular dos valores exigidos, conforme comprovam os documentos juntados na defesa, às fls. 374/390, remanescendo o valor de R\$375,00.

Quanto à infração 7, os documentos e provas apresentadas pelo autuado demonstram o pagamento regular de parte da exigência, reduzindo o seu valor de R\$4.121,00 para R\$2.878,90.

Por fim, a infração 8 fica mantida parcialmente, considerando as exclusões dos materiais de embalagens procedidas na primeira infração, uma vez que ambas as exigências são conexas. O valor passa de R\$14.895,31 para R\$13.699,65, conforme demonstrativo colado aos autos, em mídia CD (fl. 513).

Os itens 9 e 10 tratam da entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, e sem tributação, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado questiona a aplicação da penalidade, arguindo que as notas fiscais foram emitidas por seus fornecedores que, em momento posterior, foram canceladas. Sem tempo hábil para cancelar a operação, foram emitidas outras notas fiscais para regularizar o desfazimento da operação.

Alega ainda que encontrou as notas fiscais de prova de desfazimento das operações, anexando cópias aos autos (Documento 16).

Sublinho que as aludidas infrações acusam o sujeito passivo do descumprimento da obrigação acessória de não ter registrado na escrita fiscal (SPED FISCAL - EFD) a entrada de mercadorias sujeitas a tributação (1%) e não sujeitas à tributação (1%), respectivamente, nos valores de R\$16.499,59 e R\$39.660,04. Documentos fiscais não escriturados regularmente estão descriminados nos demonstrativos de fls. 153/163 e 164/174, alcançando o período de janeiro 2013 a dezembro de 2014.

O próprio autuado admite não ter efetuado a escrituração digital, sob o inaceitável argumento de que as operações foram canceladas, e foram emitidos, posteriormente, outros documentos, situação que já caracteriza a infração que lhe foi imputada.

No caso em concreto, o autuado encontra-se obrigado a apresentar os arquivos da EFD - Escrituração Fiscal Digital (EFD), desde 01.01.2010, portanto, no período abrangido na presente autuação. A obrigação dos registros na forma de Escrituração Fiscal Digital - EFD substituiu, em seu primeiro módulo, a escrituração e impressão dos livros fiscais, Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS, Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (art. 247, § 1º, RICMS BA-12), a partir do momento em que estiver obrigado.

A penalidade aplicada foi legalmente observada pelo preposto fiscal que, apesar da incidência das multas aludidas, entendeu corretamente pela aplicação, no item 09, da recente alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Retroatividade benigna que deve ser feita, com previsão no art. 106, II, "c", do CTN - Código Tributário Nacional. A nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal”

Ante o exposto, as multas por descumprimento das obrigações acessórias retro aludidas, em face ao presente Auto de Infração, restam integralmente caracterizadas, na infração 09, no valor de R\$16.499,59 e na infração 10, R\$39.660,04.

Diante do exposto, o lançamento de ofício resta parcialmente caracterizado, para constituir crédito tributário, nos valores descritos no quadro abaixo:

INF	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	86.324,85	R\$63.487,38	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE
02	446.100,43	0,00	-	INFRAÇÃO NULA
03	280.599,21	280.297,41	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE
04	211.095,84	0,00	-----	INFRAÇÃO IMPROCEDENTE
05	162.597,85	162.597,85	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE
06	17.086,12	375,00	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE
07	4.121,00	2.878,90	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE
08	14.895,31	13.699,65	60%	INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE
09	16.499,59	16.499,59	-----	INFRAÇÃO PROCEDENTE
10	39.660,04	39.660,04	-----	INFRAÇÃO PROCEDENTE
Total	1.278.980,24	579.495,82		

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

É o voto.

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 **298574.0005/17-8**, lavrado contra **TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$523.336,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$56.159,63**, prevista nos incisos IX (reduzida em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/c o art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172/66 – CTN) e XI, do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR