

A. I. N° - 298574.0006/17-4
AUTUADO - YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A.
AUTUANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06/08/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0107-03/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. O autuado comprova nos autos insubsistência de parte da infração. Infração parcialmente subsistente. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESTAQUE A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração comprovada nos autos. **c)** RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O autuado não traz elementos ao processo com o condão de elidir a autuação. Infração Mantida. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. SAÍDAS EM TRANSFERÊNCIAS. a)** INTERNAS. Fato reconhecido. Infração subsistente. **b)** INTERESTADUAIS. Ajustes realizados pelo Autuante reduziram o valor originalmente lançado. Infração parcialmente procedente. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Irregularidades cometidas reconhecidas pelo Autuado. Negado pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 11/09/2017, exige crédito tributário no valor de R\$1.033.453,92, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1. - 01.02.41 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a destaque a maior de imposto no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos, que foi utilizado crédito fiscal indevidamente, decorrente de manutenção não prevista pelo art. 266, III, do RICMS/2012. Operações com mercadorias não enquadradas como insumo, na fabricação de produtos finais do estabelecimento e classificadas como mercadorias para revenda, tendo em vista a operação de transferências para comercialização, CFOP 2152, nos meses de junho e outubro de 2014, fevereiro, agosto, novembro e dezembro de 2015 e maio de 2016, no valor de R\$47.223,23, acrescido da multa de 60%;

Infração 2. - 01.02.41 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a destaque a maior de imposto no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que foi utilizado crédito fiscal decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 100/97 sobre o valor da operação realizada, sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entradas. Nos meses de julho a outubro e dezembro de 2015, janeiro a abril, julho a novembro de 2016, no valor de R\$36.390,64, acrescido da multa de 60%;

Infração 3. - 03.02.06 - recolhimento a menos do ICMS, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que o sujeito passivo considera, de forma equivocada, a carga tributária de 4%, como premissa para obtenção do valor da base de cálculo da operação de importação, divergindo da legislação tributária, que impõe a apuração da base de

cálculo e posteriormente aplicar a redução para apuração do ICMS devido, com base na carga tributária citada. Ocorrências nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a março, maio a dezembro de 2016, no valor de R\$671.075,86;

Infração 4 - 05.02.01 - efetuou saídas de produtos em transferências para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, nos meses de junho e dezembro de 2014, no valor de R\$143,64, acrescido da multa de 60%;

Infração 5 - 05.02.02 - efetuou saídas de produtos em transferências para estabelecimento situado em outras unidades da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, nos meses de agosto a outubro e dezembro de 2014, janeiro, março, maio a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, no valor de R\$256.040,02, acrescido da multa de 60%;

Infração 6 - 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviço sujeito a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio, julho, setembro, novembro de 2015, janeiro e junho de 2016, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$3.019,45;

Infração 7 - 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviço não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho, setembro a novembro de 2014, janeiro, março a dezembro de 2015, março, agosto a outubro de 2016, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$19.561,08.

O autuado impugna o lançamento fls.107/124, através de advogados procuração fl.137. Diz ser a defesa tempestiva. Reproduz as irregularidades que lhe foram imputadas. Afirma que o auto de infração lhe imputa um total de 7 infrações, algumas serão aqui impugnadas, enquanto outras serão devidamente recolhidas pela empresa.

Aduz que as infrações a serem recolhidas e cujas guias serão oportunamente anexadas nos autos desse processo administrativo, são as de nº 4, 6 e 7 do auto de infração. Consequentemente, as infrações não citadas serão devidamente impugnadas conforme razões que seguem.

Acerca da infração 01, diz que a impugnação será apenas parcial. Com efeito, a partir de 01/09/15 passou a ser reconhecida pelo Estado da Bahia a manutenção do crédito de ICMS, limitado as saídas tributadas, logo, a glosa dos produtos adquiridos para revenda, com data superior a 01/09/15 é indevida. O CFOP 2152 define o destino do produto, que não passará por processo produtivo.

Argumenta que a legislação do ICMS do Estado da Bahia assegura a manutenção do crédito em caso de entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagens e demais insumos com saídas isentas, conforme art. 266, III do RICMS/2012 que reproduz.

Salienta que as operações questionadas pela autoridade fiscal e que são agora impugnadas se referem a operações envolvendo produtos que não sofreram industrialização e são destinados a revenda. No caso concreto, aplicam-se então, as disposições do § 1º do art. 268. A título exemplificativo, transcreve como se deu o crédito apropriado com relação a NF 3041, que consta na planilha que instruiu o auto de infração. Prossegue explicando que como a NF é posterior a 09/2015, teria estornado os créditos superiores a 4%, na apuração do período, conforme cópia de trecho do seu livro RAICMS que copia em sua defesa. Afirma que deve ser desconsiderada a glosa dos créditos constantes na infração 1, com data superior a 01/09 por ser indevida. Declara que o restante do valor referente à autuação 1 será devidamente recolhido.

No que diz respeito à infração 02, afirma que segundo informações constantes no Auto de Infração, teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, em operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos. Comenta que de acordo com o previsto no Regulamento do ICMS da Bahia, caso o imposto tenha sido destacado a maior que o efetivamente devido, somente seria admitido o crédito fiscal de valor corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, se a legislação da unidade Federada de origem fixar base de

cálculo superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênio ou Protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação (art. 309, § 7º do Regulamento do ICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12).

Frisa que no caso concreto, não houve creditamento em valor maior ao montante corretamente calculado. Afirma que o Convênio ICMS 100/97 prevê a redução de base de cálculo do ICMS em 30% nas saídas interestaduais dos produtos listados na Cláusula Segunda. Referido benefício fiscal é utilizado nas operações que originaram o lançamento da Infração 2.

Aduz que pela análise da planilha acostada pelo Fiscal, todas as notas fiscais foram emitidas através de estabelecimentos localizados no Estado do Tocantins. Conforme previsto na Cláusula Quinta do Convênio ICMS 100/97, ao dispor sobre a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a usufruir o citado benefício fiscal. Ou seja, é facultado aos Estados exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se na nota fiscal a respectiva dedução.

Continua afirmando que com relação ao Estado do Tocantins, origem das notas fiscais ora referidas, o Regulamento do ICMS daquele Estado, determina que o emissor da nota fiscal está obrigado a deduzir do preço da mercadoria o valor do imposto dispensado e a referida dedução deve ser expressamente demonstrada na nota fiscal.

Exemplifica com a Nota Fiscal nº 647742, constante da planilha anexa ao auto de infração. Transcreve os termos ali utilizados no campo informações complementares. Diz que a citada nota informa que o preço normal das mercadorias é R\$ 46.826,96, e que o ICMS dispensado na operação é R\$ 983,37, de modo que o valor da operação, incluindo o desconto, é R\$ 45.843,56. Dessa forma, afirma que o valor do produto está informado líquido do imposto dispensado.

Frisa que ao contrário do entendimento adotado pela autoridade fiscal, deve-se analisar o preço normal das mercadorias constante nas Informações Complementares das notas fiscais para apuração da base de cálculo a ser reduzida para fins de apuração do ICMS devido na operação.

Ressalta ainda, que o documento fiscal ora analisado, traz claramente a dedução do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, como requerido pelo Regulamento do ICMS do Estado de origem, demonstrando expressamente nas informações acessórias da nota fiscal, a respectiva dedução conforme documento copiado em sua defesa.

Conclui que o valor do crédito apropriado foi corretamente calculado, de acordo com o valor da base de cálculo do ICMS, com a redução da base de cálculo constante do Convênio ICMS 100/97, sendo legítima a manutenção do crédito, eis que o mesmo não foi calculado em valor superior ao permitido pela legislação, como supostamente alegado na autuação.

Assim, diz serem insubsistentes as razões trazidas no auto de infração, motivo pelo qual deve ser recepcionada a defesa e julgados procedentes os argumentos aqui trazidos, para desconsiderar os valores relacionados na Infração 2, eis que totalmente indevidos.

No que tange a infração 03, aduz que a questão cinge-se a existência ou não, de eventual débito referente à diferença de ICMS incidente na operação de desembaraço de mercadorias importadas, onde a alegação no auto de infração é de que teria recolhido valor a menor.

Alega que pelo que se depreende dos autos, foi autuada por infringência ao art. 268, LIII, do RICMS/12, pois teria recolhido ICMS a menor que o devido, no desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, havendo diferença a recolher no valor de R\$ 671.075,76, além de multa e juros de mora. Sobre a matéria transcreve o art. 268 do RICMS/2012.

Registra que, de acordo com o Estatuto Social que anexa (Doc. 2), é sociedade que tem por objeto a industrialização, comércio, importação e exportação de fertilizantes simples ou compostos, matérias-primas e corretivos do solo, dentre outras atividades. Assim sendo, é beneficiária da base de cálculo reduzida do ICMS, de acordo com a Cláusula Segunda do

Convênio nº 100/97, vigente à época dos fatos geradores, conforme reproduz. Afirma que o principal efeito deste benefício é o de reduzir a base de cálculo das saídas interestaduais e isentar/diferir o ICMS nas saídas internas, o que não é questionado pelo auto de lançamento, que se limita a sustentar o recolhimento a menor do imposto, ante a aplicação da benesse de forma incorreta, de acordo com o seu entendimento.

Conclui que diante do incontroverso benefício que faz jus, os cálculos apresentados e que resultam em carga tributária equivalente a 4% do valor da operação estão corretos.

Verifica que a diferença de imposto cobrada pela Fiscalização se baseia em cálculo equivocado, de modo que se revela indevida a autuação, eis que inexistente débito de ICMS referente ao desembaraço de mercadorias importadas no período de 11/2013 a 12/2016. Elabora quadro demonstrativo para demonstrar sua tese, acerca das diferenças existentes nas duas formas de cálculo: com 4% e com 18% na base de cálculo.

Frisa que tendo em vista que recolheu o valor correto a título de ICMS, é de rigor a declaração de inexistência do débito fiscal. Nesse sentido, cita julgados do Estado de São Paulo e transcreve trecho da Resposta à Consulta nº 452 de 17/11/2011 (SEFAZ-SP).

Observa que o aludido artigo 268, LIII do RICMS/12, não deixa margem para interpretações ao estabelecer que a base de cálculo deverá ser reduzida a fim de que a carga tributária resulte no percentual de 4%, portanto, correta está o cálculo da impugnante.

Relativamente a infração 05, salienta que utiliza o método “preço médio” para as transferências de mercadorias. Assim, diz que a circulação dos itens acontece de maneira contínua e ordenada, os artigos utilizados são sistemática e logicamente retirados do estoque e o resultado alcançado, com isso, reflete com precisão o custo real dos produtos que vão saindo do estoque.

Aduz que as transferências entre unidades da contribuinte, como ocorre nesse caso, se enquadram no artigo 17, § 8º, do RICMS/12.

Sendo assim, diz que lhe incumbe tão somente seguir a normativa contábil, conforme CPC nº 16, item 27, apurando-se o custo dos produtos pelo custo médio ponderado, ou seja, calculando-se a média dos produtos existentes em estoque no início do período (mês) e dos adquiridos e produzidos durante o mesmo.

Comenta que atende legislação que a rege contabilmente, bem como, atende as questões fiscais de acordo com o RICMS/BA. Diz que isso não significa, contudo, que tenha havido saídas sem nota fiscal. O que houve foram saídas por preço inferior às entradas, bastando se analisar o volume de entradas e saídas. Aduz que tivesse a fiscalização analisado todos os elementos contábeis da contribuinte, nota a nota, entradas e saídas, verificaria que tudo que entrou acabou saindo (apenas por preço inferior). Portanto, resta sabido que o critério de custo utilizado se refere tão somente a um fator e peculiaridade do negócio e fica claro que todas as saídas foram acobertadas por documentos fiscais idôneos.

Argumenta que ao conferir o cálculo do Fiscal, verificou que, ao calcular e tributar a diferença entre o custo de aquisição e a saída efetiva, foi considerado uma carga tributária (alíquota efetiva) de 17%, além de excluir o ICMS do valor da base de cálculo reduzida (Convênio ICMS 100/97) e não do valor total da NF.

Explica que os produtos comercializados são objeto do Convênio ICMS 100/97, cujo principal efeito é o de reduzir a base de cálculo das saídas interestaduais e isentar/diferir o ICMS nas saídas internas. Nota que essa redução de base de cálculo está prevista nas Cláusulas Primeira e Segunda do referido Convênio. Desse modo, a tributação devida efetiva deve ser na ordem de 12% e não de 17%, como calculou o Fiscal.

Registra que a redução na base de cálculo é um direito consagrado no Convênio 100/97. Assim, considerando-se que a autuação deve cobrar tão somente aquilo que seria devido, tivesse ela seguido a legislação de regência, revela-se ilegal a imposição de alíquota de 17%, à diferença

entre o preço da mercadoria aplicado e aquele de sua aquisição/produção. Entende que cobrar-lhe 17% quando o Convênio lhe garante 12% (redução da base de cálculo), equivale a impor uma tributação que não seria devida pela empresa caso ela não tivesse cometido a infração de promover saídas por preços inferiores a aquisição/produção.

Traz à colação julgamento de caso idêntico, em que o Conselho da Fazenda Estadual (CONSEF) decidiu que a autuação deveria considerar a tributação prevista no Convênio 100/97, por ser direito inafastável da contribuinte (A. I. Nº - 279757.0055/13-8, julgado em 27/09/2013). Além disso, registra que o Fiscal teria excluído o ICMS do valor da base de cálculo reduzida (do Convênio 100/97) e não do valor total das notas fiscais, aumentando o valor supostamente devido injustificadamente.

Requer seja conhecida e provida a impugnação para o fim de: **a)** converter o feito em diligência, em atenção ao Princípio da Verdade Material e a fim de que o Auditor Fiscal possa se manifestar acerca dos argumentos da impugnação, especialmente com relação às Infrações 1, 2 e 5; **b)** julgar insubsistente o auto de infração nos termos da fundamentação; **c)** requer prazo de 05 dias para juntada aos autos da procuração e atos constitutivos devidamente autenticados para fins de regularização da sua representação.

O autuante prestou informação fiscal fls.156/158. Transcreve as irregularidades contestadas na defesa. Reproduz a composição do lançamento de ofício, registrando o reconhecimento das irregularidades 04, 06 e 07 pelo Autuado.

Afirma que a informação fiscal visa analisar, reconhecer e combater os argumentos defensivos, apresentados tempestivamente, exclusivamente da lide formada relativa às infrações 01, 02, 03 e 05, em virtude das razões de fato e de direito, a seguir aduzidas por infração lançada.

No que diz respeito a infração 01, explica que diante da exceção da não incidência conferida pelo artigo 264, inciso XVIII, do Decreto nº 13.780/2012, as operações fiscais, a partir de 01/09/15, não têm o condão de obrigar o contribuinte a realizar estorno de crédito fiscal.

Dessa forma, afirma ser pertinente o argumento defensivo, de forma que, o respectivo valor histórico fica alterado de R\$47.223,23 para R\$24.917,86, em virtude da exclusão dos lançamentos a partir da data mencionada.

Relativamente a infração 02, informa que o Convênio CONFAZ nº 100/97 fixa a redução de base de cálculo de 30% nas operações interestaduais com fertilizantes. Explica que o levantamento fiscal, com base nas informações da EFD e nos documentos acostados ao PAF, indica que o sujeito passivo não aplicou a redução de base de cálculo prevista nesse Convênio, portanto, utilizou crédito fiscal além do devido.

Destaca que no campo destinado aos dados dos produtos/serviço, no documento fiscal, não há indicação de valor de desconto, o que aponta é a relação entre base de cálculo do ICMS e o valor total percentual de redução inferior a 30% descumprindo norma estabelecida pelo mencionado convênio CONFAZ, implicando em uso de crédito fiscal além do permitido. Assim, resta mantida a respectiva irregularidade, em virtude da verdade material apresentada.

No que concerne a infração 03, afirma que há equívoco no procedimento realizado pelo contribuinte, inclusive, pela demonstração do seu cálculo fls. 43/46, ao atribuir para apuração da base de cálculo da operação, a carga tributária decorrente do comando destinado à redução da base de cálculo explícito no art. 268, incisos LIII e LIV, do Decreto nº 13.780/12, posto que considera o valor da carga tributária - resultante do comando para a redução da base de cálculo - sem aplicar a alíquota interna da operação - elemento decorrente de disposição legal, art. 15, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, para apurar a correta base de cálculo do imposto.

Explica que de acordo com o art.155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal c/c art. 13, inciso V e § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, art. 15, inciso I, alínea “d”, e 17, I, § 1º, I, da Lei nº 7.014/96, os demonstrativos às fls. 39/42, indicam os valores quantitativos do ICMS, ou seja: valor da operação tributável, alíquota interna, base de cálculo apurada, base de cálculo

reduzida, ICMS apurado, sobretudo, a carga tributária da operação, evidenciando o cumprimento do comando regulamentar, além do ICMS pago e apresentação do imposto devido.

Salienta que os julgados e a consulta tributária apresentados às fls.119/120, não vinculam a Administração Tributária do Estado da Bahia. Também, seriam inaplicáveis as disposições contidas no Convênio ICMS nº 100/97, nas operações de importação, diante do art. 15, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido, cita os Acórdãos de nº JJF 0187-02/13 e CJP 0149-11/14. Dessa forma, conclui não ser passível de acolhimento neste tópico, os argumentos defensivos, de modo a manter o respectivo lançamento tributário.

Relativamente à infração 05, diz que o valor do custo médio foi informado pelo contribuinte. Explica que para obter o valor do preço médio, foi utilizado o valor total consignado no documento fiscal, de acordo com as fls. 61 a 70. Todavia, o levantamento fiscal indica a falta de aplicação da redução da base de cálculo prevista pelo Convênio nº 100/97.

Informa seguirem novos demonstrativos deste lançamento, considerando, em parte, os argumentos defensivos, de forma a indicar a alteração do valor histórico de R\$256.040,02 para R\$180.409,72. Menciona que a integralidade dos novos demonstrativos consta da mídia juntada à fl. 153.

Conclui que as informações dadas revelam a subsunção dos fatos imputados à norma aplicável, constantes das Infrações 02, 03, 04, 06 e 07 na sua totalidade, e em parte, aqueles inerentes às Infrações 01 e 05. Portanto, diz que o auto de infração é procedente em parte, no valor histórico remanescente de R\$932.905,76.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o Autuado volta a se manifestar fls.164/174. Registra a tempestividade de sua manifestação, o que impõe seu conhecimento. Reitera as razões da impugnação.

Reforça que das 7 supostas infrações que lhe foram atribuídas inicialmente, pagou as Infrações 4, 6 e 7. Sintetiza a análise realizada pelo Autuante na Informação Fiscal sobre as infrações impugnadas (Infrações nº 1, 2, 3 e 5).

Entende que para a Infração 1, houve redução parcial do lançamento e, considerando que já havia assumido o pagamento da diferença, irá apresentar o comprovante de quitação do saldo incontroverso para homologação do pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do CTN.

Por outro lado, frisa discordar das conclusões lançadas para as Infrações 2, 3 e quanto à improcedência parcial da Infração 5. Aduz que como foi mantida a discussão para os referidos itens do Auto de Infração, passa a reforçar os argumentos da sua defesa.

Reitera que sobre a infração 01 teria ficado explicitado nas razões defensivas que: (i) não houve erro por parte do vendedor no cálculo da redução do Convênio nº 100/97, pois considerou na base de cálculo da redução o desconto aplicado no Estado de origem e (ii) o crédito foi apropriado pelo valor correto, pois calculado na base correta pelo vendedor.

Quanto ao item (i), esclarece que apesar de ter constado no campo “Valor Total dos Produtos” da NF emitida pelo vendedor o valor já considerando o desconto do imposto dispensado do preço (líquido), para a base de cálculo do ICMS foi considerado o desconto, conforme valor total constante das Informações Complementares das notas fiscais.

Argumenta que isso fica claro no exemplo apresentado em sua defesa, relativo à Nota Fiscal nº 647742, emitida pela empresa Vale Fertilizantes S/A, que demonstra que o ICMS destacado levou em consideração a base calculada sobre o preço integral, ou seja, incluindo o desconto do imposto dispensado em razão do Convênio nº 100/97.

Ilustra o cálculo realizado, apontando que a base de cálculo informada no *xml* da referida Nota Fiscal coincide ainda, com o valor da base de cálculo que consta nas Informações Complementares do documento, o que reforça que houve redução da base em linha com o determinado pelo Convênio nº 100/97 considerando preço normal.

Aduz que não tem o controle sobre a forma como emitida a Nota Fiscal pelo vendedor cabendo apenas, a verificação sobre a regularidade do cálculo da redução e do crédito fiscal, o que está correto nos documentos, tendo aplicação *in casu* a verdade material.

Quanto ao item (ii), conforme demonstrado anteriormente no exemplo, o ICMS foi destacado nas notas fiscais de forma correta, pois considerou o imposto destacado pelo vendedor nas notas fiscais sobre o valor da base de cálculo com a redução de 30% decorrente do Convênio ICMS 100/97, sendo legítimo o crédito nos valores registrados pelo contribuinte.

Deste modo, ressalta que ao contrário do entendimento adotado pela Autoridade Fiscal, o valor do crédito apropriado está correto, pois corretamente apurado e destacado nas notas fiscais de entrada.

Entende que são insubsistentes as razões trazidas no Auto de Infração e renovadas pelo Auditor na Informação Fiscal, motivo pelo qual, esta Junta deve julgar procedente a Impugnação para cancelar os valores relacionados na Infração 2, uma vez que indevidos.

Relativamente à infração 03, diz que, segundo o Auditor Fiscal, para o cálculo da base reduzida no período de 11/2013 a 12/2016, deveria ter incluído o imposto à alíquota interna de 17% ou 18% na base de cálculo e então encontrar a carga tributária efetiva de 4% mencionada para a operação.

Destaca que a legislação que o Fiscal afirma que teria descumprido, não determina seja considerado o imposto resultante da alíquota interna no cálculo da redução, mas sim, apenas o “montante do imposto próprio”, que no caso corresponde à carga tributária de 4%. Reproduz o art. 4º e 17 da Lei nº 7.014/96.

Salienta que, em nenhum momento a legislação menciona a inclusão da alíquota interna na base de cálculo na importação, de modo que o Auditor Fiscal está “inflando” a base de cálculo passível de redução pelo Convênio 100/97, com a inclusão do imposto resultante da aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação.

Observa que o artigo 268, LIII, do RICMS/12, não deixa margem para interpretações ao estabelecer que a base de cálculo deverá ser reduzida, a fim de que a carga tributária resulte no percentual de 4%, que é a carga tributária própria da operação a que se refere a legislação tributária, portanto, correto está o cálculo da impugnante.

Traz a colação, julgamento recente, em caso similar ao presente, Acórdão da 5ª Junta de Julgamento do CONSEF que se manifestou pelo cancelamento do Auto de Infração, Acórdão JJF Nº 0219-05/17. Reitera todos os argumentos de sua Impugnação requerendo que a Infração em questão seja integralmente afastada e cancelada a exigência materializada no Auto de Infração para este tópico.

O Autuante presta nova informação fiscal fl.202. Afirma que a manifestação defensiva apresentada, na sua essência, possui conteúdo semelhante aquele delineado na peça impugnativa, analisada na informação fiscal. Entretanto, diz que alguns esclarecimentos são necessários ao Órgão Julgador Administrativo, relativamente às ponderações suscitadas novamente, por infração, indicadas pelo impugnante.

Sobre a infração 02, diz restar mantida a autuação, nos termos informados na informação fiscal.

Acerca da infração 03, assevera que em nenhum momento, infla ou superavalia a base de cálculo da operação de importação analisada, como pretende o impugnante. Frisa que houve apenas, a aplicação da legislação vigente, que determina a inclusão do ICMS na própria base de cálculo, que por sua vez, possui como componente a alíquota interna de 17% ou 18% e não a carga tributária da operação.

Destaca que a operação é sujeita a redução de base de cálculo, ou seja, essa redução é cabível a partir da apuração da base de cálculo integral, cheia, normal, sem redução da operação fiscal. Assim, diz repelir a tentativa do sujeito passivo em desqualificar o procedimento fiscal adotado, pois entende que houve descumprimento do comando normativo do instituto da redução da base

de cálculo. Nesse sentido, frisa ter havido a subavaliação da base de cálculo das operações de importação calculada pelo sujeito passivo.

A respeito da infração 05, destaca que a autuação tem como base, os dados fornecidos pelo sujeito passivo, quais sejam, os custos dos itens relacionados no demonstrativo, comparados com os preços praticados nas operações de transferências, para a apuração do ICMS devido.

Conclui pela manutenção da procedência em parte do auto de infração, nos termos da Informação Fiscal, que aponta o valor histórico remanescente de R\$932.905,76.

O Autuado volta a intervir no processo fl. 209. Confirma o recolhimento da parcela incontroversa referente a infração 01 e requer a homologação com a extinção do crédito tributário a respeito deste pagamento e das infrações 4, 6 e 7 do Auto de Infração.

Consta às fls. 232/236, extrato do SIGAT/SICRED com o recolhimento dos valores reconhecidos pelo Autuado.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a 07 (sete) irregularidades, conforme descrito na inicial, que serão objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, constato que todos os requisitos previstos no artigo 18 foram atendidos e no art. 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei e foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão, sendo respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo autuado, o indefiro porque já se encontram no processo os elementos necessários a convicção dos Julgadores. Além disso, é inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Portanto, a realização da diligência requerida, desnecessária se faz para o julgamento do presente feito, pelo que rejeito o referido pedido, na forma do art.147, inciso I, do RPAF/99.

Observe que foi imputado ao autuado o cometimento de sete infrações à legislação tributária. Este reconheceu o cometimento das infrações 04, 06 e 07, que ficam mantidas, considerando inexistir lide sobre as mesmas, a ser apreciada.

No mérito, a infração 01 refere-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a destaque a maior de imposto no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos, que foi utilizado crédito fiscal indevidamente, decorrente de manutenção não prevista pelo art. 266, III, do RICMS/2012. Operações com mercadorias não enquadradas como insumo, na fabricação de produtos finais do estabelecimento e classificadas como mercadorias para revenda, tendo em vista a operação de transferências para comercialização, CFOP 2152.

Em sede de defesa, o autuado afirmou que a impugnação seria apenas parcial. Disse que, a partir de 01/09/15 passou a ser reconhecida pelo Estado da Bahia a manutenção do crédito de ICMS, limitado às saídas tributadas, logo, a glosa dos produtos adquiridos para revenda, com data superior a 01/09/15 é indevida. Acrescentou que o restante do valor referente à infração 1 seria devidamente recolhido.

Na informação fiscal, o Autuante reconheceu a pertinência do argumento defensivo. Informou que diante da exceção da não incidência conferida pelo artigo 264, inciso XVIII, do Decreto nº 13.780/2012, as operações fiscais a partir de 01/09/15, não têm o condão de obrigar o contribuinte a realizar estorno de crédito fiscal. Realizou a exclusão das referidas parcelas.

Sobre esta infração, analisando a legislação de regência aplicada ao fato aqui discutido, observo assistir razão ao Autuado. As parcelas referentes às ocorrências posteriores a 01/09/2015, devem ser excluídas, considerando que a partir desta data entrou em vigência alteração do decreto regulamentar concedendo ao Autuado, o direito a manutenção do crédito fiscal ora discutido. Sendo assim, acolho o demonstrativo ajustado pelo Autuante, ficando o valor histórico alterado de R\$47.223,23 para R\$24.917,86. Infração parcialmente subsistente.

A infração 02 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente destaque a maior de imposto no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos, que foi utilizado crédito fiscal decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 100/97, sobre o valor da operação realizada, sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entradas.

Sobre a matéria, assim dispõe as Cláusulas Segunda e Quinta do Convênio 100/97, *in verbis*:

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

(...)

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.

A Cláusula Quinta do Convênio ICMS 100/97, assim determina ao dispor sobre a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

(...)

II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste Convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

O Autuado contestou a autuação explicando que todas as notas fiscais foram emitidas por estabelecimentos localizados no Estado do Tocantins. Conforme previsto na Cláusula Quinta do Convênio ICMS 100/97, nas saídas de insumos agropecuários é facultado aos Estados exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se na nota fiscal a respectiva dedução. Afirmou, trazendo como exemplo a nota fiscal nº 647742, que o ICMS dispensado na operação encontra-se devidamente registrado no campo "informações complementares". Aduziu que se analisado o preço normal das mercadorias constante nas "Informações Complementares" das notas fiscais para apuração da base de cálculo a ser reduzida, a conclusão será que ocorreu a dedução no preço da mercadoria, do valor correspondente ao imposto dispensado, como requerido pelo RICMS do Estado de origem. Insistiu que o valor do crédito apropriado foi corretamente calculado e em conformidade com a redução da base de cálculo constante do Convênio ICMS 100/97.

Por sua vez, o Autuante informou que o Convênio CONFAZ nº 100/97 fixa a redução de base de cálculo de 30% nas operações interestaduais com fertilizantes. No levantamento fiscal que elaborou, com base nas informações da EFD e nos documentos acostados ao PAF, indicam que o Autuado não aplicou a redução de base de cálculo prevista no Convênio, utilizando crédito fiscal além do devido. Acrescentou que nas notas fiscais relacionadas pelo Autuado, no campo destinado aos dados dos produtos/serviço, não há indicação de valor de desconto. Explicou que, o que se verifica no campo "Informações Complementares" é a relação entre base de cálculo do ICMS e o valor total percentual de redução inferior a 30%, descumprindo norma do Convênio CONFAZ, implicando uso de crédito fiscal além do permitido.

Compulsando os autos, verifico que, de fato, conforme apontado pelo Autuante, a determinação do dispositivo retro transcrito da norma aqui aplicável, Convênio ICMS 100/97, é que o desconto deve ser registrado no documento fiscal, de forma que se identifique que a redução foi dada no preço da mercadoria. O procedimento adotado pelo emitente das notas fiscais, conforme consta no campo das "Informações Complementares", não comprova de forma inequívoca, a redução determinada de 30% consoante o citado Convênio. O Autuante constatou esta irregularidade com base nos documentos de Entradas registradas na EFD do Contribuinte. Sendo assim, concluo que o Autuado não se desincumbiu de trazer aos autos prova com o condão de ilidir a acusação fiscal. Infração subsistente.

A infração 03 acusa o Autuado de recolhimento a menos do ICMS, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que o sujeito passivo considera, de forma equivocada, a carga tributária de 4%, como premissa para obtenção do valor da base de cálculo da operação de importação, divergindo da legislação tributária, que impõe a apuração da base de cálculo e posteriormente aplica a redução para apuração do ICMS devido, com base na carga tributária citada.

O Autuado nas razões defensivas afirmou possuir benefício conferido pelo Convênio 100/97. Frisou que os cálculos realizados e que foram questionados pelo Fisco nesta infração estão corretos, considerando que faz jus a redução de base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% do valor da operação. Elaborou quadro demonstrativo, acerca das diferenças existentes nas duas formas de cálculo: com 4% como fez e com 18% incluído na base de cálculo, como quer o Autuante.

Por outro lado, o Autuante afirmou que a legislação vigente, determina a inclusão do ICMS na própria base de cálculo, que por sua vez, possui como componente a alíquota interna de 17% ou 18% e não a carga tributária da operação. Destacou que a operação é sujeita a redução de base de cálculo, ou seja, essa redução é cabível a partir da apuração da base de cálculo integral, cheia, normal, sem redução da operação fiscal.

Sobre a matéria, assim dispões o art. 268, inciso LIII do RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

LIII - nas saídas de 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, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.

Analisando os elementos que compõem esta infração, levantamento fiscal, alegações defensivas e informação fiscal, verifico que o cerne da questão consiste em se decidir, se para a apuração da base de cálculo reduzida, nas operações de importação aqui discutidas, deve-se antes de aplicar a redução, incluir o ICMS na própria base de cálculo, a alíquota interna de 17% ou 18% conforme vigente. Ou seja, a questão reside quanto à interpretação das regras legais para a formação da base de cálculo do imposto.

Para aplicar o benefício fiscal previsto no art. 268, LIII, do RICMS/BA, a fiscalização, primeiramente apurou a base de cálculo de uma tributação normal (nela incluindo o valor normal do ICMS à alíquota própria vigente 17% ou 18%), para, sobre essa base de cálculo, aplicar a redução prevista no art. 268, LIII, do RICMS/BA. Achada a base de cálculo reduzida, a tributou sob a alíquota de 17% ou 18%.

Assim, concluo que a base de cálculo a ser reduzida é a que contém nela integrado o imposto calculado com a alíquota vigente à época, 17% ou 18%. A fórmula de cálculo sugerida pelo autuado confunde “Alíquota” com “Carga Tributária” quando são institutos jurídico-tributários distintos. “Alíquota” é o percentual legal que aplicado ao valor da operação se apura a carga

tributária e “Carga Tributária” é o valor do tributo que a operação sofre de modo efetivo.

Considerando que o valor da operação não contém o ICMS e o pagamento desse imposto implica integração à sua própria base de cálculo (art. 155, § 2º, XII, “a” da CF 88), na base primária (i) deve ser integrado o imposto à alíquota prevista de 17% ou 18%. Uma vez apurado a base de cálculo do ICMS, deve-se aplicar o percentual de redução de base de cálculo (art. 265, LIII, do RICMS/2012), para em seguida apurar o valor tributável (ii) que é o valor da mercadoria com o ICMS, deduzido da parcela contemplada com redução e base de cálculo, conforme procedeu o Autuante.

Este procedimento adotado pela fiscalização foi apreciado na Decisão contida no Acórdão JJF nº 0179-04/13, cujo Recurso Voluntário Não foi Provido, no Acórdão CJF Nº 0483-13/13, inclusive com opinativo validado pela PGE/PROFIS.

Concluo que, o procedimento adotado pela fiscalização na apuração do imposto está em conformidade com o que determina a legislação tributária, entendimento manifestado pela PGE/PROFIS. Infração mantida.

A infração 05 acusa o Autuado de ter efetuado saídas de produtos em transferências para estabelecimento situado em outras unidades da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

O defendente alegou que a redução na base de cálculo é um direito consagrado no Convênio 100/97. Afirmou revelar-se ilegal a imposição de alíquota de 17%, à diferença entre o preço da mercadoria aplicado e aquele de sua aquisição/produção, não podendo o Fisco cobrar-lhe 17% quando o Convênio lhe garante 12% (redução da base de cálculo), equivalendo a impor uma tributação que não seria devida pela empresa, caso ela não tivesse cometido a infração de promover saídas por preços inferiores a aquisição/produção. Acrescenta que o Fiscal teria excluído o ICMS do valor da base de cálculo reduzida (do Convênio 100/97) e não do valor total das notas fiscais, aumentando o valor supostamente devido injustificadamente.

O autuante, na informação fiscal, afirmou que o valor do custo médio foi informado pelo próprio contribuinte. Explicou que para obter o valor do preço médio, foi utilizado apenas o valor total consignado no documento fiscal, de acordo com os demonstrativos às fls. 61 a 70. Todavia, disse que o levantamento fiscal, indica a falta de aplicação da redução da base de cálculo prevista pelo Convênio nº 100/97. Disse ter elaborado novos demonstrativos deste lançamento, considerando, em parte, os argumentos defensivos, relativamente a aplicação da redução da base de cálculo, de forma a indicar a alteração do valor histórico de R\$256.040,02 para R\$180.409,72.

Analisando os fatos que dizem respeito a esta infração, verifico que o próprio autuado declarou em sua defesa, ter cometido a infração de promover saídas por preços inferiores a aquisição/produção. No entanto, apontou corretamente equívoco no levantamento fiscal, que desconsiderou a redução da base de cálculo prevista no multicitado Convênio nº 100/97.

Nessa linha de entendimento, acolho os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante e a infração 05 subsiste parcialmente no valor de R\$180.409,72 conforme demonstrativos constantes da mídia juntada à fl. 153.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298574.0006/17-4**, lavrado contra **YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$912.937,72**, acrescido das multas de 60% previstas no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alínea “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$22.580,53** previstas nos

incisos IX e XI do art. 42, do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR