

**PROCESSO** - A. I. Nº 269278.3009/16-0  
**RECORRENTE** - IBAR NORDESTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0059-01/17  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/05/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0075-11/19

**EMENTA:** ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O parecer da D. PGE/PROFIS, em diapasão com a interpretação prescrita na norma vigente, conforme fls. 452 e subsequentes, deixa sobejamente claro que no Convênio ICMS 100/97, c/c o art. 266 do RICMS, fica reduzida a base de cálculo nas condições estabelecidas no citado convênio, mas que nos incisos I, II e IV, é descabida a extensão da redução de base de cálculo ao produto desta lide, vez que há uma lista taxativa em que tal produto não consta, restando tão somente em apreço, o inciso III, no caso rações para animais, concentrados, aditivos, etc., que pode se aplicar ao óxido de magnésio, por razões interpretativas óbvias quanto ao destino do produto, não podendo se estender aos demais incisos. Infração parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2016, o qual formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$2.898.231,09, em decorrência de recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações com óxido de magnésio (03.02.06), ocorrido de junho de 2013 a março de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Após a devida instrução processual, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela Procedência pelos seguintes argumentos abaixo colacionados:

### VOTO

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

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

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

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

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

*O Convênio ICMS 100/97 trata da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos agropecuários desde que atendidas as condições estabelecidas para cada caso. O óxido de magnésio se enquadraria no Convênio ICMS 100/97 como fertilizante ou como suplemento à alimentação animal.*

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

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

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

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

- a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;
- b) estabelecimento produtor agropecuário;
- c) quaisquer estabelecimentos com fins exclusivos de armazenagem;
- d) outro estabelecimento da mesma empresa daquela onde se tiver processado a industrialização;

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

- a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;
- b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;
- c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*produto destinação diversa.*

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

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

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

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação do *decisium*, sob os seguintes argumentos:

Após tecer um relato dos fatos, adentra nas razões recursais.

Aduz que houve falta de apreciação das provas que comprovam a destinação do óxido de magnésio vendido pela Empresa Recorrente para utilização na agricultura e pecuária como **fertilizantes**, através da Instrução Normativa nº 46 de 06 de outubro de 2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento/MAPA, bem como no Registro do Produto sob nº BA – 07128 10000 –9, no mesmo Ministério, como **suplemento para alimentação animal**, conforme certificado de REGISTRO DE ESTABELECIMENTO, certificado de REGISTRO DE PRODUTO, sob nº BA – 07128 10002 – 5, ambos emitidos pela SECRETARIA DE DEFESA AGROPECUÁRIA/MAPA e juntado aos autos.

Alega que juntou declarações das empresas constantes como destinatárias das notas fiscais mencionadas no Auto de Infração, confirmando a utilização do produto para ração animal, bem como das próprias notas fiscais relacionadas pelo autuante em que se constata em seus corpos os códigos do produto nº 07128 10000 -9 e 07128 10002 – 5, ou seja: fertilizantes e ração animal.

Assim, afirma que tais documentos não foram levados em consideração pela Junta de Julgamento Fiscal, não se manifestou em nenhum momento sobre os argumentos e provas apresentados, sendo nula a Decisão por esses argumentos, conforme art. 18, II do RPAF/99.

Deste modo, entende que houve supressão de instância, devendo o processo ser devolvido para 1ª Junta de Julgamento Fiscal para se manifestarem expressamente sobre as provas da destinação do óxido de magnésio produzido pela empresa autuada.

Ademais, alega falta de motivo para a exigência fiscal, uma vez que o fiscal autuante incorreu em equívoco, porque o óxido de magnésio, assim como o sulfato de potássio, sulfato de magnésio, hidróxido de magnésio, sulfato de cálcio, enxofre, carbonato de cálcio, etc., embora também não estejam discriminados no Convênio 100/97, é classificado não só como fertilizante, como também como suplemento para alimentação animal.

Desse modo, assevera que não havia motivo para que a Fiscalização desconsiderasse que o óxido de magnésio é utilizado como fertilizante para agricultura e é utilizado como ração animal para a pecuária, como se constata no corpo das notas fiscais relacionadas pelo autuante, sob códigos do produto nº 07128 10000 -9 e 07128 10002 – 5, tendo sido juntada ilustrativamente algumas das referidas notas (no Doc. 08 da defesa), bem como das declarações também já anexadas aos autos das empresas constantes como destinatárias das notas fiscais mencionadas no Auto de Infração confirmando a utilização do produto para ração animal.

Cita Pareceres emitidos pela Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, nº 02466/2013, 25781/2014 e 00303/2015.

Questiona o entendimento do autuante ao considerar que, como as saídas de óxido de magnésio foram destinadas a indústria e não a agricultura/pecuária, a autuada utilizou indevidamente o benefício de redução da base de cálculo do ICMS sobre as saídas.

Frisa que a utilização específica do fertilizante para correção do solo na agricultura, como a utilização específica do suplemento alimentar para animal na pecuária, torna irrelevante se a comercialização do fabricante de tais produtos (IBAR) ocorreu para o produtor rural ou para indústrias de ração (Porangaba), porque o destino do fertilizante é exclusivamente a terra e o destino da ração é exclusivamente o gado. Assim, tais insumos agropecuários, tem utilização específica, de modo que a planta não sobreviverá no solo preparado com ração animal, como o gado não sobreviverá ingerindo fertilizante.

Ressalta, ainda, que conforme se constata do CNAE - código nacional de atividade econômica das empresas destinatárias das mercadorias juntadas, constantes no Auto de Infração, as mesmas deixam evidente que apenas utilizariam as mercadorias compradas para agricultura e pecuária, posto que trata-se de empresas com objeto social de cultivo de café, produtor rural, alimentação animal, fertilizantes e etc.

Esclarece que a Recorrente é fabricante tanto de “óxido de magnésio fertilizante” código BA-07128 10000-9 como de “óxido de magnésio ração animal” código BA- 07128 10002-5, sendo que as notas fiscais objeto da autuação tanto são referentes às operações com fertilizantes como com ração animal. Assim, as operações em análise estão abarcadas tanto no inciso III da Cláusula segunda do Convênio ICMS 100/97 que contempla, dentre outros produtos, fertilizantes com redução de 30% na base de cálculo do ICMS, como o inciso III da Cláusula primeira do Convênio ICMS 100/97 que contempla, dentre outros produtos, rações para animais, concentrados e “suplementos”, com redução de 60% na base de cálculo do ICMS, com a ressalva de que tais produtos sejam fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, conforme prevê o inciso III do art. 266 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12.

Cita o julgamento da Petrobrás perante a 4ª Junta de Julgamento fiscal em caso análogo ao decidir que estando provado que o produto era registrado nos órgãos federais como “suplemento alimentar” fazia jus a redução de 60% da base de cálculo de ICMS contida no convênio 100/97 recepcionado pelo artigo 266 III do RICMS/12. Apresenta outros Acórdãos na mesma linha de entendimento no bojo recursal.

Assim, discorre sobre a falta de motivo do ato administrativo em comento, pugnando pela improcedência da autuação.

Por fim, requer que se conheça do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para declarar NULA a decisão de Junta por falta de apreciação de todos argumentos defensivos, determinando o retorno dos autos para a 1ª Junta de Julgamento Fiscal para realização de novo julgamento e, na remotíssima hipótese de não ser acatado o pedido acima, requer que seja julgado procedente o pedido para fins de decretar a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração nº 269278.3009/16-0, atestando a veracidade do quantum alegado e provado.

No intuito de comprovar suas alegações, a Recorrente anexou ao processo rótulos e certificado de qualidade dos produtos especificamente relativo às mercadorias constantes do Auto de Infração em referência (fls. 235/374).

Em nova manifestação (fl. 377), a recorrente anexa aos autos votos recentes de ilustres membros deste CONSEF para ratificar todos os argumentos já expostos no Recurso Voluntário no sentido de que os produtos produzidos pelo contribuinte são indubitavelmente fertilizantes e suplementos para ração animal, conforme registro dos produtos já juntados aos autos e que pela sua natureza tem destinação indubitável para agricultura e pecuária, conforme inclusive declarações juntadas das empresas adquiriam tais mercadorias e portanto, em prova contrária de ser outra a destinação dos produtos, fazem jus a utilização do benefício da redução a base de cálculo nas operações com óxido de magnésio ocorrido de junho de 2013 a março de 2016.

Pela relevância das questões aventadas, no pertinente à interpretação do Convênio 100/97 e sua devida aplicação, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Sessão realizada em 22/11/2017, decidiu converter o feito em diligência para obter, pelas razões acima articuladas, um parecer opinativo da Douta Procuradoria Geral do Estado/PROFIS acerca da seguinte questão: seria aplicável a redução de base de cálculo prevista no inciso III do art. 266 do RICMS/12 nas saídas de óxido de

magnésio no caso em apreço?

Em Parecer exarado (fls. 400/406) o i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, se debruçou sobre a matéria, entendendo que a norma em apreço cinge-se tão somente ao inciso III da cláusula Primeira do Convênio ICMS 100/07.

Afirma que, compulsando a farta documentação acostada aos autos pelo autuado, especificamente às fls. 238/374 dos autos, entende merecer parcialmente guarida a pretensão do contribuinte, para excluir do lançamento as operações de saídas de ração animal, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, para uso exclusivo na pecuária.

Entretanto, defende que não sufraga a tese do contribuinte no que concerne às operações com fertilizantes, uma vez que a norma restringe o benefício apenas aos produtos *ácido nítrico, ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre* não prevendo sua aplicação ao óxido de magnésio, mesmo que utilizado como fertilizante.

Em despacho (fl. 407), a Procuradora Assistente Dra. Paula Morris Matos acompanhou o pronunciamento do i. Procurador.

Em manifestação, a recorrente, contrapondo o entendimento vergastado no Parecer, afirma que óxido de magnésio assim como sulfato de potássio, sulfato de magnésio, hidróxido de magnésio, sulfato de cálcio, enxofre, etc., embora não estejam discriminados no Convênio, é classificado como fertilizante, como se constata na Instrução Normativa nº 46 de 06 de outubro de 2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento / MAPA e do Registro do Produto anexados à defesa.

Frisa que embora o óxido de magnésio não esteja discriminado no Convênio ICMS 100/97, o próprio MAPA reconhece a sua classificação na qualidade de fertilizante.

Repisa os termos de defesa contidos na defesa inicial e no Recurso Voluntário apresentado, no intuito de comprovar que tanto o inciso III da Cláusula segunda do Convênio 100/97 contempla, dentre outros produtos, fertilizantes com redução de 30% na base de cálculo do ICMS, como o inciso III da Cláusula primeira do Convênio 100/97 contempla dentre outros produtos, rações para animais, concentrados e “suplementos”, com redução de 60% na base de cálculo do ICMS, com a única ressalva de que tais produtos sejam fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura e que haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto.

#### **VOTO VENCIDO**

Inicialmente, quanto à nulidade aventada pelo contribuinte de que os documentos apresentados não foram apreciados pela Junta de Julgamento Fiscal, observo que o fato de o Colegiado de primeira instância não os ter considerado como capazes de elidir a acusação fiscal não enseja em nulidade da infração.

Ressalto que o PAF encontra-se revestido de todas as formalidades, estando em total consonância com o que determina o art. 39 do RPAF.

Ademais, por amor ao debate, caso considerasse lógica a nulidade suscitada pelo contribuinte, a teoria das causas maduras, devidamente tratada em nosso ordenamento jurídico (artigo 332 e 1.013, §3 do Código de Processo Civil) determina que *quando a causa versar somente sobre questão de direito e estiver em condições de julgamento imediato, ou seja, não necessitar de produção de outras provas além das que já constam nos autos, o juiz poderá julgar o meritum causae de imediato sem sequer citar a parte contrária.*

Assim, não deve prosperar a nulidade.

O referido Auto de Infração versa sobre utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo nas operações com óxido de magnésio (03.02.06), ocorrido de junho de 2013 a março de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Tal redução está diretamente ligada ao Convênio ICMS 100/97, uma vez que só é concedida aos

insumos agropecuários que estejam na forma e condições por ele (Convênio) estipuladas. Vejamos a redação disposta no art. 266 do RICMS/12:

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

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

Em que pese respeitar o posicionamento adotado pelo autuante, o qual foi acompanhado pela Junta de Julgamento Fiscal, peço vênia para divergir *in totum* das razões alegadas.

O Convênio ICMS 100/97, o qual estipula a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, determina em suas Cláusulas Primeira, inciso II e Segunda, inciso III o seguinte:

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

*II - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que: (Nova redação dada pelo Conv. ICMS 93/06).*

- a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;*
- b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;*
- c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;*

*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;*

Compulsando os documentos apresentados pela recorrente, resta claro que estamos diante de um produto destinado tanto ao uso na agricultura (como fertilizante), quanto na pecuária (como suplementação da ração animal).

Alegou o autuante que o óxido de magnésio utilizado seria um insumo na produção dos fertilizantes e das rações dos animais, não estando o óxido de magnésio explicitamente no Convênio ICMS 100/97, motivo este pelo qual a recorrente não faria jus à redução.

Primeiramente, analisemos a questão do óxido de magnésio aplicação como insumo nas rações animais.

Em relação ao óxido de magnésio referente ao suplemento de ração animal, saliento que não foi observado pelo autuante que o §2º do precitado Convênio, que explica os termos do inciso III, conforme abaixo descrito:

*§ 2º Para efeito de aplicação de benefício previsto no inciso III, do caput desta cláusula entende-se por:*

*I - RAÇÃO ANIMAL, qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam;*

*II - CONCENTRADO, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;*

*III - SUPLEMENTO, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos; (Nova redação dada pelo Conv. ICMS 20/02)*

*Redação original.*

*III - SUPLEMENTO, a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos.*

*IV – ADITIVO, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características*

**dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais; (Acrescentado pelo Conv. ICMS 54/06)**

**V – PREMIX ou NÚCLEO, mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais. (Acrescentado pelo Conv. ICMS 54/06)**

Pela leitura do inciso IV do precitado dispositivo legal, resta claro que o óxido de magnésio é um aditivo, uma vez que melhora e potencializa o valor nutritivo da ração animal, por isso chamado de “suplemento”. Leia-se a descrição sobre o produto fornecido pela empresa quando a finalidade é a suplementação da ração animal:

### **IMPORTÂNCIA DO MAGNÉSIO NA NUTRIÇÃO ANIMAL**

A importância do magnésio na nutrição animal (e também humana) é um tema complexo e amplamente discutido na literatura. Não há dúvidas que as pastagens naturais não fornecem magnésio nos níveis necessários aos animais de alto desempenho. Em linhas gerais, pode-se atribuir ao magnésio as seguintes funções:

- regular o pH ruminal, associado ao bicarbonato de sódio, decorrente do efeito tamponante e alcalinizante que esta associação propicia. As pesquisas comprovam que esta combinação promove a estabilização do pH na faixa ideal 6,2 – 6,8 e uma maior produção de leite;
- facilita a digestão da celulose e o metabolismo dos carboidratos;
- age como carreador do fósforo;
- auxilia nas reações enzimáticas e na troca de íons intercelulares;
- está associado com a saúde cardiovascular e o funcionamento adequado das células nervosas.

Além do mais, a empresa apresentou certificado de REGISTRO DE ESTABELECIMENTO, certificado de REGISTRO DE PRODUTO, sob nº BA – 07128 10002 – 5, ambos emitidos pela SECRETARIA DE DEFESA AGROPECUÁRIA/MAPA (fl. 98 a 109), requisito exigido pelo Convênio, preenchendo os requisitos determinados pela legislação, quais sejam:

*III - rações para animais, concentrados e suplementos, fabricados por indústria de ração animal, concentrado ou suplemento, devidamente registrada no Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, desde que:*

- a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária e o número do registro seja indicado no documento fiscal;***
- b) haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;***
- c) os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária;***

Ora, conforme o próprio registro apresentado, a empresa, de fato, comercializa suplemento para ração animal, o que resta caracterizado, inclusive pelas notas fiscais e rótulos de identificação dos produtos, anexados ao processo. Ademais, em sendo as compradoras empresas ligadas ao ramo pecuário, outra destinação não seria dada ao produto que não ao uso exclusivo na pecuária.

Tal questão, inclusive, foi reconhecida, em Parecer da PGE/PROFIS, no qual o Procurador afirmou ter razão a recorrente no pertinente à ração animal, todavia, aplicando o critério da literalidade, não teve o mesmo entendimento quanto ao uso como fertilizantes, uma vez que o óxido de magnésio não está descrito expressamente na Cláusula Segunda, inciso III.

No pertinente ao uso realizado na agricultura, o óxido de magnésio utilizado seria um insumo na produção dos fertilizantes.

Confrontando as notas fiscais apresentadas pela recorrente com as informações contidas no site da empresa autuada, resta claro que os produtos vendidos são também fertilizantes destinados a agricultura.

Pela própria descrição do produto e destinação, como demonstram as informações do site e o destinatário constante nas notas fiscais apresentadas (fabricantes de fertilizantes e produtores), além dos Registros da empresa no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA apresentados, que corroboram com a destinação e descrição do que se tratam os produtos, resta claro que a empresa faz jus à redução guerreada, conforme a Cláusula Segunda, III do precitado Convênio quando este determina a redução para fertilizantes produzidos para uso na agricultura e na pecuária. Vejamos:

*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;*

Depreende-se da leitura do dispositivo que legislação não determina que o consumidor de tais mercadorias seja o consumidor final (produtor rural), sendo despicienda a discussão acerca do momento (imediatamente ou não) de utilização de óxido de magnésio, desde que seja utilizada no meio agropecuário.

As notas fiscais apresentadas possuem como destinatários da mercadoria óxido de magnésio fabricantes de fertilizantes, produtores agrícolas e fabricantes de ração, Conforme CNAES das empresas, o que prova que a destinação de tais produtos não seria outra que não para uso na agricultura e pecuária. Afinal, quais destinos diversos tais consumidores dariam ao óxido de magnésio adquirido?

Em que pese o óxido de magnésio possa ter diversas utilizações, no caso em concreto, restou devidamente comprovado pelo contribuinte que a destinação dada a este item em suas operações foi exclusivamente de natureza agropecuária.

Deste modo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, sendo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em análise pelas razões acima espostas.

#### **VOTO VENCEDOR**

Embora reconheça que o voto da Conselheira Relatora, traga um argumento provido de alguma razoabilidade, quanto ao destino do óxido de magnésio não ser outro que o uso na agricultura e pecuária em última instância, é certo que a boa interpretação à luz do que rege o art. 111 do CTN, aponta em restrições que no caso em lide, é imprescindível observar.

Nos termos legais do nosso Código Tributário, deve ser interpretada literalmente a norma que trate de outorga de isenção (art. 111, II) e é desnecessário argumentar que a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial, no que se coaduna como um benefício, nos termos do código legal aludido.

Neste caso, parecer da d. PGE/PROFIS em diapasão com a interpretação prescrita na norma vigente, conforme fls. 452 e subsequentes, fica sobejamente claro que no Convênio ICMS 100/97, c/c o art. 266 do RICMS, fica reduzida a base de cálculo nas condições estabelecidas no citado convênio, mas que nos incisos I, II e IV, é descabida a extensão da redução de base de cálculo ao produto desta lide, vez que há uma lista taxativa em que tal produto não consta, restando tão somente em apreço, o inciso III, no caso rações para animais, concentrados, aditivos, etc., que pode se aplicar ao óxido de magnésio, por razões interpretativas óbvias quanto ao destino do produto, não podendo se estender aos demais incisos.

Na sessão de julgamento, se propôs, por uma questão de celeridade e economicidade, que fossem identificadas as empresas cujas operações deveriam ser excluídas do levantamento, sem necessariamente converter o processo em diligência, vez que ficou demonstrado que era uma pequena quantidade de destinatários, no que se procedeu à exclusão a seguir, de documentos referentes a pessoas físicas e jurídicas, e que deixam de fazer parte do lançamento:

Agromix – nutrição animal, Alexandre Pinto, AZ Participações, Belmann Centro Oeste, Bellman Nutrição Animal, Carbotex (retirar os de 60%, ração animal, manter os de 30%, fertilizantes), Cooperativa Agropecuária Unai, Dukamp, IGP Porangaba, MCM Química, Nuctramix, Nuctrat, Nutreco, Quimil, Rações São Francisco, Ray Química, Sasil, Top Nutri, Vaccinar, Zumix, Osmar Yukio,

Assim posto, acolho parcialmente o Recurso Voluntário, acatando a exclusão das operações do óxido de magnésio, apenas quando destinadas às empresas de ração animal ou pessoas físicas, que tenham adquirido, já que neste caso fica evidente a utilização como fertilizante, visto não haver outro destino imaginável.

Pelo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, e declaro Parcialmente Procedente o lançamento, conforme o demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO-CJF
Jun/2013	78.270,56	57.928,79
Jul/2013	82.824,24	67.698,23
Ago/2013	89.018,69	68.203,64
Set/2013	83.969,69	70.325,29
Out/2013	92.967,59	69.337,56
Nov/2013	49.676,28	29.109,76
Dez/2013	48.623,57	35.629,09
Jan/2014	31.106,73	27.143,79
Fev/2014	27.175,43	18.295,85
Mar/2014	53.193,33	38.751,84
Abr/2014	78.289,62	53.482,95
Mai/2014	102.398,88	67.499,99
Jun/2014	103.724,07	67.296,12
Jul/2014	110.950,28	75.937,38
Ago/2014	122.149,17	83.498,92
Set/2014	105.005,15	68.967,31
Out/2014	136.360,88	96.461,49
Nov/2014	96.448,60	66.649,29
Dez/2014	107.433,78	67.222,60
Jan/2015	71.316,42	61.300,02
Fev/2015	63.104,08	47.497,57
Mar/2015	72.730,30	40.831,97
Abr/2015	101.739,82	64.045,00
Mai/2015	131.188,41	80.940,01
Jun/2015	112.305,95	64.338,09
Jul/2015	129.531,70	71.276,76
Ago/2015	105.196,74	62.333,80
Set/2015	103.816,10	73.025,55
Out/2015	96.509,84	64.419,01
Nov/2015	86.437,58	60.856,19
Dez/2015	65.664,92	58.153,14
Jan/2016	56.369,44	32.227,97
Fev/2016	39.556,65	28.730,97
Mar/2016	63.176,60	43.174,78
<b>Total</b>	<b>2.898.231,09</b>	<b>1.982.590,72</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269278.3009/16-0, lavrado contra **IBAR NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.982.590,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Ildemar José Landin, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Carlos Antonio Borges Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS