

**PROCESSO** - A. I. Nº 298574.0005/17-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA.  
**RECORRIDOS** - TIMAC AGRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0050-01/18  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/07/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0152-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. As mercadorias, cujos créditos foram glosados, são utilizados para reduzir a acidez e correção do PH dos produtos fabricados, com exceção do Biosperse cujo uso se dá no laboratório. Infração parcialmente caracterizada. **b)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR. As saídas isentas de insumos agrícolas revendidos gozavam de isenção na época dos fatos, por força do art. 264, inciso XVIII, alínea “d”. Infração parcialmente elidida. **c)** ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. Excluídos, do demonstrativo de débito, os valores correspondentes ao Gesso Calcinado por não se tratar de mercadoria de uso exclusivo na agricultura, Infração parcialmente elidida. 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. Levantamento fiscal incorre em erro metodológico por ter deixado de reduzir o custo em conformidade com o benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 100/97. Infração nula. 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 da exigência. Infração elidida. **c)** AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Trata-se de exigência fiscal correlata à infração 1. Mercadorias para correção de PH são insumos do processo, com exceção do Biosperse que é usado no laboratório. Infração caracterizada em parte. 4. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. **b)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Provado que determinadas NF se referem a mercadorias que sequer circularam. Infrações parcialmente elididas. Indeferido o pedido de Perícia Fiscal. Modificada a Decisão recorrida.

Recursos **PROVIDOS EM PARTE**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JF, respectivamente em razão do Acórdão 1ª JF Nº 0050-01/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 26/06/2017, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$1.278.980,24, relativos a dez infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

*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, DORICMS/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 OA TIVO 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 nº13.461/2015 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.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 12/04/2018 (fls.591 a 607) e decidiu pela Procedência em Parte, em Decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“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 CJP 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 (ultima 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 discriminados 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
<b>Total</b>	<b>1.278.980,24</b>	<b>579.495,82</b>		

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

É o voto.”

A 1ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 620 a 643, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Pleiteia, inicialmente, a realização de prova pericial. Alega que a leitura do Auto de Infração lavrado, assim como da Informação Fiscal posteriormente enviada aos cuidados da Recorrente, denota, em especial no que se refere à infração nº 01, dúvidas da Fiscalização quanto ao fato dos produtos “cal hidratada(o)”, “carbonato dissódico”, “Buperse 47N”, e materiais de embalagem serem considerados como insumos para fins de integrar o processo industrial da Recorrente. Dessa forma, entende não restarem dúvidas sobre a necessidade de realização de perícia para fins de esclarecer as dúvidas ora suscitadas, razão pela qual, na forma do artigo 145 do Decreto nº 7.629/1999, solicita que seja deferido este procedimento antes do julgamento do presente recurso.

Para tal, a Recorrente apresenta o seguinte quesito para ser respondido: “Esclareça o Sr.Perito se os produtos ‘cal hidratada(o)’, ‘carbonato dissódico’, ‘Buperse47N’ e materiais de embalagem, cujos créditos foram utilizados pela Defendente, integram ou não o seu processo produtivo”

Explica que o pedido de perícia já fora efetivado e indeferido pela decisão recorrida, situação que certamente prejudicou a Recorrente, visto que sem isso a mesma não teve plenas condições de comprovar a real natureza dos insumos por si utilizados, e cujos créditos correspondentes foram glosados pela Fiscalização da SEFAZ/BA.

Dessa forma, em sede de preliminar, a Recorrente solicita a desconstituição da decisão ora recorrida, para que o processo debatido seja novamente enviado à primeira instância de



juízo singular, para que lá possa ser apreciado novamente, após a realização da necessária perícia para fins de comprovar se os produtos referidos na INFRAÇÃO 01 do Auto de Infração parcialmente cancelado pela decisão recorrida se caracterizam ou não como insumos.

No mérito, defende que tal decisão não merece ser cancelada, pois não restam dúvidas de que os itens elencados pela Fiscalização da SEFAZ/BA no item 01 são insumos essenciais ao seu processo produtivo, razão pela qual a infração 01 deve ser julgada totalmente improcedente.

Explica que são insumos que, conforme anteriormente referido (defesa e resposta à informação fiscal com data de 17.11.2017), fazem parte dos produtos acabados industrializados pela Recorrente. No que se refere ao insumo cal hidratada(o), alega que o mesmo é utilizado para fins de reduzir a acidez de certos produtos que compõe o processo produtivo da Recorrente, sendo, portanto, matéria prima essencial ao mesmo (processo produtivo), pois é sempre necessário proceder a correção do PH final do produto fabricado. É um produto (insumo) com PH elevado, acima de 7,0, de características alcalina, que deve ser misturado às matérias primas da Defendente que estão com PH ácido (acidez livre elevada), para fins de correção. Explica que, caso este procedimento não venha a ser adotado, a qualidade final do fertilizante industrializado pela Recorrente não é alcançada, resultando em contestações apresentadas de parte dos adquirentes dos produtos. É, portanto, produto essencial ao processo produtivo da Recorrente.

Entende, dessa forma, que não restam dúvidas de que o cal hidratada(o) se caracteriza como um insumo (matéria prima) utilizado no processo de industrialização da Recorrente quando existe a necessidade de neutralizar o PH da matéria prima. Salienta que a mistura dos produtos é efetivada na moenga da unidade industrial da Recorrente por meio de pás-carregadeiras, situação que demonstra, uma vez mais, que o cal hidratada(o) é parte integrante do processo produtivo, tendo como principal objetivo, conforme já referido à exaustão, inclusive na defesa anteriormente apresentada, corrigir o PH do produto final industrializado.

Já quanto ao produto carbonato dissódico, também denominado carbonato de sódio, e mais conhecido como “barrilha”, afirma que se trata, conforme já salientado na defesa apresentada, de produto/matéria prima que era utilizada para fins de neutralizar outra matéria prima, a Turfa, com o objetivo de aumentar o seu PH. Dessa forma, entende restar comprovado que o ajuste de PH é de extrema importância no seu processo produtivo, e trata de uma variável que necessita de controle durante todo o processo produtivo para fins de otimização e busca de qualidade e garantias exigidas no que se refere ao produto final industrializado (fertilizantes), não restando dúvidas, portanto, da sua caracterização como insumo integrante do processo produtivo da Recorrente.

Assim, e no que se refere aos insumos “CAL HIDRATADA” E “CARBONATO DISSODICO DEN. BARRILHAS INT. TIPOLEVEGR”, a Recorrente pede vênias para complementar a documentação anteriormente apresentada com a juntada dos apontamentos destes itens da produção dos fertilizantes, por amostragem (anexado em meio magnético).

De outra ponta, no que se refere ao produto BUSPERSE 47, alega que o mesmo engloba a linha dos produtos denominados “surfactantes”, utilizados em processos de produção de superfosfato simples, sendo que a sua aplicação poderia ter sido verificada por meio dos prospectos anexados pela Recorrente na petição de defesa por si originalmente apresentada, como seu documento nº 04 (da defesa).

Assim, e ainda no que se refere à Infração 01, destaca que, embora a decisão de primeira instância tenha reconhecido o direito de crédito de alguns materiais de embalagem, não o fez quanto a integralidade dos mesmos, situação esta que agora deve ser revertida por esta d. segunda instância de julgamento, pois os itens “ENCERADO DUPLA FACE 8X100150MICRA”, “ENCERADO PLASTICO PRETO8X100150MICRA” e “CHAPA PARA PALETE 1150X1400.ONDABC.GRAMATURA1690.0 (+ OU - 10%G/M2)”, são utilizados como embalagens e fazem parte do acondicionamento dos fertilizantes.

Frisa que é impossível a comercialização dos fertilizantes industrializados pela Recorrente sem a

sua respectiva embalagem e identificação e/ou rotulagem, obrigatoriedade exigida pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA. E ainda no que se refere às normas advindas do MAPA, aproveita a Recorrente para anexar ao processo a Instrução Normativa 46/2016 do MAPA (anexada em meio magnético), norma que dispõe que o Hidróxido de Cálcio ((Ca(OH)<sub>2</sub>), que consta no anexo I da referida Instrução normativa (ESPECIFICAÇÕES DOS FERTILIZANTES MINERAIS SIMPLES), caracteriza-se como um fertilizante mineral simples (ou seja, matéria prima) fornecedor de Cálcio. Também é referido na Instrução Normativa do MAPA, em seu anexo III (ADITIVOS AUTORIZADOS PARA USO EM FERTILIZANTES MINERAIS), na classe de “Agentes Acidificantes e Alcalinizantes”, o Carbonato de Sódio, que é um sal básico utilizado na produção dos fertilizantes para ajuste de pH, visto sua função alcalinizante.

Explica que a Instrução Normativa nº 46/2016 do MAPA dispõe quanto “as regras sobre definições, exigências, ESPECIFICAÇÕES, garantias, registro do produto, autorizações, embalagem, rotulagem, documentos fiscais, propaganda e tolerância dos fertilizantes minerais destinados à agricultura”. Ou seja, trata-se de norma especializada que regulamenta as normas de fabricação e comercialização de adubos, dispondo em seu Anexo I, conforme acima referido, que o Hidróxido de Cálcio pode ser caracterizado como fertilizante mineral simples, situação esta que não impede que o mesmo seja adicionado a outros produtos para resultar em um fertilizante composto. Prossegue, explicando que a norma demonstra, portanto, que o Hidróxido de Cálcio pode se caracterizar como fertilizante puro e simples, ou como INSUMO (eis que caracterizado como fertilizante) de um fertilizante composto a ser industrializado, hipótese do caso ora analisado.

Já no que se refere ao Carbonato de Sódio, afirma que o Anexo III da Instrução Normativa é claro ao referir tal produto como um ADITIVO para uso em fertilizantes minerais. Ou seja, novamente cuida-se de um produto que pode (e no caso da Recorrente é) utilizado como insumo no processo produtivo de fabricação de fertilizantes.

Dessa forma, conclui não restarem dúvidas sobre a necessidade de reforma da decisão recorrida para que, à exceção dos créditos indevidos informados pela própria Recorrente em sua petição de contestação aos termos do Auto de Infração lavrado (petição de defesa), seja afastada a glosa efetivada com relação ao item 01 do Auto de Infração, visto que todos os créditos são referentes a insumos essenciais ao seu processo produtivo, conforme informado na defesa apresentada e no presente recurso.

No que se refere à infração 03, explica que a decisão de primeira instância manteve o lançamento fiscal em sua integralidade. Transcreve o teor da decisão citada. Dessa forma, afirma que a decisão recorrida, quanto ao ponto ora analisado, manteve o débito de R\$280.297,41.

Afirma, todavia, que não prospera a Decisão de Primeira Instância quando mantém a exigência constante da Infração nº 03, visto que na defesa originalmente apresentada, demonstrou de forma clara que as legislações existentes nos Estados de origem das mercadorias por si adquiridas e utilizadas em seu processo produtivo aplicam base de cálculo reduzida nas saídas interestaduais, ou então deixam de aplicar o Convênio nº100/1997 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).

Explica que, quando de sua defesa, apresentou de forma detalhada toda a legislação e os argumentos que deram suporte ao cálculo da base reduzida, razão pela qual reitera as suas colocações iniciais, que não repete no presente recurso para evitar a tergiversação.

Aproveita a Recorrente, todavia, para apresentar novamente todas as notas fiscais inicialmente anexadas em sua defesa (notas fiscais anexadas em meio magnético).

Reitera que o produto “GESSO CALCINADO POGR”, adquirido de fornecedores do estado de PE, não é considerado como Gesso Agrícola e, por isso, não faz jus a redução da base de cálculo de ICMS, pedindo vênica para anexar novamente documentação com origem no Estado de PE (documento anexado em meio magnético), relativa à legislação estadual para GIPSITA, GESSO E

SEUS DERIVADOS.

Salienta, ainda, que o crédito de ICMS por si aproveitado quanto a este insumo corresponde exatamente ao valor de ICMS destacado nas notas fiscais, nem mais, nem menos.

Argumenta que, para que os corretivos de solos possam usufruir da redução de base de cálculo do ICMS suscitada no Auto de Infração lavrado, estes devem ter destinação exclusiva para utilização na agricultura, conforme Convênio nº100/1997, situação esta que não se aplica ao produto “GESSO CALCINADO POGR”, adquirido dos fornecedores da Recorrente estabelecidos no estado de PE.

De outra ponta, no que se refere aos demais itens da infração nº 03, destaca que, ao contrário do que salientado diversas vezes na decisão recorrida, o aproveitamento do crédito se deu exatamente pelo valor destacado nas notas fiscais. Com efeito, diferente do que o apontado pela decisão recorrida, onde mais de uma vez foi referido que a Recorrente “sequer respeitou os valores destacados em documentos fiscais, apropriando-se de créditos em montante superior àqueles constantes nas notas fiscais de aquisição”, assegura que o aproveitamento dos créditos correspondeu exatamente aos valores destacados nas notas fiscais de aquisição dos insumos. Dessa forma, não há como prosperar a decisão recorrida quanto ao ponto ora analisado, sob pena de vir a ser frustrado o princípio da não-cumulatividade, de aplicação essencial quando se está a tratar do ICMS.

No que se refere à Infração nº 05, após descrever a infração, a informação fiscal e a decisão recorrida, afirma que não merece prosperar a decisão recorrida, quando deixa de afastar a infração 05 do Auto ora combatido, chancelando o equivocado cálculo do preço de custo apresentado pelo expediente fiscal. Argumenta que, no caso ora analisado, não restam dúvidas de que a fórmula utilizada pela Fiscalização da SEFAZ/BA para encontrar o custo dos produtos da Recorrente encontra-se equivocada e em desconformidade com a legislação de regência da matéria.

Afirma que a leitura do Auto de Infração e da Informação Fiscal denota que a Fiscalização considera como parâmetro de custo unitário o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria em estoque, na forma como previsto no inciso I, do parágrafo 8º, do artigo 17 da Lei nº 7.014/1996, pois esta informação consta na planilha EFDItensEntrIcms CUSTO MÉDIO.

A Recorrente entende que o procedimento acima descrito está correto, pois se trata de insumos/revendas, porém, quando o Auto de Infração compara a presente informação com o custo unitário aplicado nas operações de saídas da Recorrente, ou seja, com os preços aplicados nas notas fiscais de saída (NFS), comete flagrante inexatidão na interpretação dos números e imposto devido, pois determina que o custo aplicado na operação seria equivalente ao valor da base de cálculo do ICMS. Quanto ao ponto, afirma que deve ser verificada a “planilha EFD Itens Saída ICMS PREÇO MÉDIO”.

Explica que, a partir do procedimento acima referido, o Auto de Infração faz com que todas as operações de saída tenham sempre preço inferior, quando comparado com o custo do estoque da Recorrente. Com efeito, o custo adotado pela Recorrente em suas operações de transferências não são contemplados pelas entradas mais recentes, e sim, levam em consideração o custo médio das operações efetivadas, situação esta que inclusive é mais favorável para o Fisco Estadual, pois na composição do custo médio são incluídos os valores dos fretes pagos nas aquisições dos insumos, o que não ocorre na metodologia de cálculo utilizada pela Fiscalização. Para demonstrar os equívocos da metodologia de cálculo utilizada para apurar os valores exigidos pela infração nº 05, a Recorrente apresenta nova planilha, que segue em anexo (em meio magnético), e demonstra que a valoração praticada pela Recorrente (custo médio das operações), quando comparado com o custo das entradas mais recentes, resulta em um recolhimento à maior de ICMS no montante de R\$21.541,04, referente às glosas realizadas dos exercícios de 2013 a 2014.

Dessa forma, conclui restar nítido que não se sustenta a diferença de valores a ser recolhida em

favor do Estado da Bahia, exigida pelo Auto de Infração ora combatido, no montante de R\$162.597,85, pois entendimento contrário resultaria em frontal violação às disposições do artigo 17, parágrafo 1º, inciso I c/c o seu parágrafo 8º, Lei nº 7.014/1996.

Quanto ao ponto ora analisado, a Recorrente apresenta nova planilha de cálculo relativo às transferências efetivadas, assim como anexa cópia das notas fiscais de transferência, para que seja comprovado com exatidão os valores praticados pela TIMAC nas operações realizadas (planilha anexada em meio magnético).

Quanto à Infração nº 07, explica que os argumentos de defesa foram parcialmente acatados pela Informação Fiscal, sendo que a Recorrente, ao verificar os seus arquivos, localizou as Notas Fiscais de nº 109188 e nº 111646, com as respectivas guias GNRE, e que foram anexadas à resposta apresentada quando da sua intimação para análise das alegações da Fiscalização. Assim, a Recorrente apresenta as notas fiscais, as guias GNRE e os respectivos comprovantes de pagamento das (duas) notas fiscais acima referidas (anexada em meio magnético).

Reitera a linha de argumentação já anteriormente apresentada, no sentido de que não houve o recolhimento do DIFAL pela Recorrente porque o mesmo foi recolhido pelo fornecedor das mercadorias em prol do Estado da BA. No caso do recolhimento do imposto, alega que não competia à Recorrente, e sim ao fornecedor, pois se trata de mercadoria submetida à substituição tributária. Comprovado, dessa forma, o recolhimento (antecipado) do ICMS pelo fornecedor da Recorrente, entende que deve ser afastada a exigência do imposto exigido na referida Infração nº 07.

Quanto à infração 08, explica que é um reflexo da sua infração nº 01, razão pela qual a Recorrente reitera os termos apresentados em sede de defesa, e no presente recurso, relativos à infração nº 01 do Auto de Infração. No caso, estão sendo tratados os mesmos insumos e materiais de embalagem objeto da infração 01 do Auto, cuja natureza (de insumo) já foi apresentada no item “III – a)” da defesa originalmente apresentada, bem como na análise da “INFRAÇÃO 01”, precedente, sendo que a única diferença agora havida, portanto, é relativa ao fato de que se está a tratar de exigência do ICMS relativo ao DIFAL.

Reitera a Recorrente, portanto, que como não se trata de material de uso e consumo, não há o que se falar sobre a exigência de ICMS a título de DIFAL.

Quanto à Infração 09, alega que a penalidade prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96 tem como finalidade punir a entrada ou utilização de mercadoria ou serviço sem o devido registro na escrita fiscal. Ora, conforme demonstrado à exaustão tanto na defesa originalmente apresentada, como na resposta à intimação fiscal, assegura que não só desconhece as operações debatidas (situação esta que impossibilitou a eventual escrituração das notas fiscais emitidas), como comprovou que as mesmas foram canceladas pelos remetentes das mercadorias, conforme demonstrado nas planilhas anexadas à defesa apresentada, as quais reitera a necessidade de análise e consideração.

Argumenta que o próprio artigo 450 do RICMS/BA impõe o dever do remetente da mercadoria não entregue emitir nota fiscal para documentar a operação de retorno da mercadoria ao seu estabelecimento. No caso, explica que anexou à sua defesa as respectivas notas fiscais de desfazimento das operações emitidas pelos seus fornecedores originais das operações fiscalizadas, comprovando, dessa forma, que não havia o dever de escrituração das notas referidas na presente infração (Infração nº 09). Defende que o fato de haver o desfazimento da operação denota que não haveria o dever da Recorrente registrar as operações na sua EFD.

Salienta, ainda, que a regularidade das notas fiscais de desfazimento das operações referidas na planilha anexada pela Recorrente poderia ser checada pela Fiscalização a partir da análise da EFD do remetente das mercadorias. Assim é que, em razão da Recorrente ter comprovado que não recebeu as mercadorias, e que as respectivas operações foram desfeitas quando os remetentes cancelaram as mesmas, conclui que não há como serem aplicados os termos do 42, inciso IX, da

Lei nº 7.014/1996, visto que não houve “entrada ou utilização de mercadorias que não foram registrados na sua escrita fiscal”.

Por fim, quanto à Infração 10, a Recorrente reitera os termos da defesa, salientando a necessidade de consideração da planilha apresentada e, igualmente, invoca novamente os termos do artigo 450 do RICMS/BA, que impõe o dever do remetente da mercadoria não entregue emitir nota fiscal para documentar a operação de retorno da mercadoria ao seu estabelecimento.

Salienta, uma vez mais, que anexou à sua defesa as respectivas notas fiscais de desfazimento das operações fiscalizadas, emitidas pelos seus fornecedores originais, comprovando, assim, que não havia o dever de escrituração das notas referidas na presente infração (Infração nº 10). Defende, que o fato de haver o desfazimento da operação denota que não haveria o dever da Recorrente registrar as operações na sua EFD. Reitera os argumentos já deduzidos para a Infração anterior.

No que se refere às alegações apresentadas em sede de defesa, pertinentes à violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade, e violação reflexa ao princípio da legalidade, a Recorrente reitera os argumentos já expostos anteriormente, no sentido de que a glosa de créditos de ICMS válidos e que por esta razão foram devidamente aproveitados, créditos estes relativos às infrações de nº 01 e 03 e nº 08 do Auto de Infração parcialmente cancelado pela decisão ora recorrida, garantem o direito ao aproveitamento dos respectivos créditos, sendo que a vedação ao seu aproveitamento resultaria em violação aos artigos 155, § 2º, inciso I, da CF/88, 20, caput, da Lei Complementar Federal nº 87/1996 e artigo 28 da Lei nº 7.014/1996, além de violação reflexa ao princípio da legalidade.

Quanto ao Recurso de Ofício, requer, quanto aos itens integralmente ou parcialmente acima referidos, seja negado provimento, devendo ser mantida a decisão de primeira instância no que se refere ao julgamento de improcedência das infrações 02 e 04 do expediente fiscal.

No que se refere às infrações 01, 03, 06, 07 e 08 (parcialmente procedentes), a ora Recorrente solicita que, em conformidade com as razões de mérito anteriormente expostas, o julgamento de segunda instância seja pela total improcedência das mesmas.

Todavia, caso esta d. segunda instância de julgamento decida de modo contrário, hipótese aqui, frise-se, ventilada apenas para fins de argumentação, requer seja mantido o julgamento de parcial procedência destes itens, novamente com a declaração de improcedência do Recurso de Ofício.

Arremata a sua peça recursal, afirmando que dúvidas não restam sobre a necessidade de cancelamento da decisão proferida, para que o processo seja novamente enviado à primeira instância de julgamento, para que lá seja determinada a realização de perícia no presente processo, para que possa ser determinado com precisão se os produtos referidos na Infração 01 do expediente fiscal devem ser ou não classificados como insumo para fins de aproveitamento de créditos de ICMS.

De outra ponta, caso o pedido acima não venha a ser aceito, requer seja o presente Auto de Infração julgado totalmente improcedente, conforme alegações apresentadas pela Recorrente em sede de defesa, resposta à informação fiscal e no presente recurso.

Requer ainda que seja Negado Provimento ao Recurso de Ofício que deverá ser analisado por este d. Colegiado.

Termos em que, pede deferimento.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JF (Acórdão Nº 0050-01/18) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$1.278.980,24 para o montante de R\$579.495,82, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação da nulidade da Infração 02, da improcedência da Infração 04 e da procedência parcial das infrações 01, 06, 07 e 08, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento....*”. Trata-se, como explica o AI, 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. Mais especificamente, CAL HIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHAS INT. TIPOLEVEGR; BUSPERSE47N; além dos demais itens classificados como material de embalagem, conforme levantamento fiscal de fls.20/30. A Decisão de piso reduziu o valor lançado somente naquilo que se refere aos materiais de embalagens.

Examinando os autos, é possível notar que os itens excluídos foram descritos como “Ribbon 102x450”, “etiqueta Boop 50x100”, “etiqueta big bag” e “filme stretch 500x0,30”, que se prestam à identificação dos produtos, embalagens e transporte, tendo sido considerados bens complementares à atividade industrial e posterior comercialização dos produtos e não como simples materiais de uso e consumo.

De fato, o creditamento sobre materiais de embalagens constitui direito do Sujeito Passivo, tanto na atividade comercial como na industrial, garantido expressamente no art.309 do RICMS/12, conforma abaixo

*“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem (grifos acrescidos), para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fósil;*  
...”

Entendo, assim, que não merece reparo a Decisão recorrida, neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta da autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais....*”. Trata-se de uso indevido de crédito fiscal decorrente da manutenção de crédito em operações com mercadorias não enquadradas como insumos na fabricação de produtos finais do estabelecimento, como esclarece o AI. Como se vê, a acusação pautou-se no descumprimento do art. 266, inciso III, do RICMS/12, cujo texto reproduzo abaixo.

*“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 Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que parte de suas operações de entrada gozaram de redução da base de cálculo, o que o desobrigaria ao estorno proporcional do crédito. Alega, também, que outra parte dos créditos possui previsão de manutenção na legislação.

A decisão de piso julgou nula a infração ao fundamento de que a exigência tributária não se sustenta na forma como foi constituída. Explica que, 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 nº 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 nº 13.780/12), conforme consignou o Auditor Fiscal.

Examinando os autos, é possível notar que a acusação fiscal veio acompanhada de um relato da irregularidade apurada, na qual o preposto fiscal fez um detalhamento da conduta infratora, conforme folha 01, cujo trecho destaco abaixo.

*“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%.”*

Como se depreende da leitura acima, restou esclarecido que o Sujeito Passivo manteve, indevidamente, crédito fiscal em sua escrita, relativamente a mercadorias que não foram utilizadas para fabricação de insumos agropecuários, para cujas saídas há previsão de redução da base de cálculo (isenção parcial) no art. 266, inciso III do RICMS/12.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento ao argumento de que as operações de saídas internas, com as mercadorias objeto de revenda, eram isentas no período, o que lhe conferiria o direito à manutenção crédito proporcional a tais operações, conforme se depreende da leitura de trechos da sua peça impugnatória, à folha 188 do processo, abaixo reproduzidos.

*“De referir que no período fiscalizado as saídas internas também eram isentas de ICMS, cabendo, portanto, a manutenção dos créditos proporcionais às saídas internas.*

...

*No caso, as entradas de mercadorias para revenda havidas no período ora analisado pela Fiscalização não geraram somente saídas internas, visto que a Defendente 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!”*

Alegou, assim, que pautou a sua conduta no que prescreve o art.264, inciso XVIII do RICMS/12, cuja redação (vigente à época dos fatos geradores) reproduzo abaixo.

*“Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:*

...

*“XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:*

*a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;*

...

*d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;*

...”

Como se lê acima, o Contribuinte alegou um fato impeditivo do lançamento tributário, que seria a previsão expressa de manutenção dos créditos relacionados às operações isentas. Ocorre, todavia, que a manutenção do crédito alegada somente se aplica às isenções nas saídas internas, mas nenhuma aplicação tem nas operações interestaduais. Pelo que o Sujeito Passivo apresentou a proporção entre as vendas internas e interestaduais das mercadorias objeto de revenda, quando de sua impugnação, conforme folha 189 do presente processo

Restou claro e insofismável, portanto, que a empresa autuada teve plena compreensão do lançamento fiscal, ocasião em que exercitou o seu direito de defesa e o contraditório.

A decisão de piso apegou-se, todavia, ao que parece, à forma como se exteriorizou a presente exigência fiscal, pois o Auto de Infração capitulou a multa no art.42, inciso VII, alínea “a”, quando

deveria tê-lo feito com base na alínea “b” da mesma Lei nº 7.014/96, conforme se depreende da leitura de trecho da Decisão recorrida, abaixo reproduzido.

*“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** (grifo acrescido).*

*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 (grifo acrescido), nos termos do art. 18, RPAF/BA (Decreto 7.629/99).”*

A despeito do costumeiro esmero com que foi examinado o processo, penso que não há qualquer insegurança na determinação da infração, uma vez que não somente o infrator se encontra devidamente identificado, como a própria infração está caracterizada, ainda que se admita que o estorno de crédito deve observar a proporcionalidade entre as saídas internas e interestaduais. Tal elemento, todavia, está quantificado nos autos, à folha 188, como já destacado.

Ademais, a descrição dos fatos restou clara e compreendida pela Autuada, limitando-se a incorreção à capitulação da multa que deveria ter feito referência à alínea “b”, ao invés da alínea “a”, conforme abaixo.

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

*...*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

*b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*

*...”*

Ora, o erro no enquadramento legal não implica nulidade no lançamento, quando, pela descrição dos fatos, tal elemento fique evidente, conforme dispõe o art.19 do RPAF, abaixo transcrito.

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Assim, entendo que merece reparo a decisão de piso, devendo ser desconstituída, pois não cabe a nulificação do presente auto de infração.

Deixo, todavia, de devolver o feito para nova decisão, tendo em vista se encontrar a causa madura para julgamento, em face do que avanço na apreciação do mérito com base no que dispõe o art. 1013, § 3º, inciso I c/c o art.485, inciso IV, ambos do CPC, abaixo reproduzidos.

*“Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.*

*...*

*§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:*

*I - reformar sentença fundada no art. 485;*

*...”*

=====



“Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

...  
IV - verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;  
...”

No mérito, noto que restou provado que os estornos de crédito decorreram de saídas de insumos agrícolas (NCM 3105.2000 e 3105.9090), enquadrados na posição 31.05 da tabela NCM, cuja descrição está assim definida “*Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham dois ou três dos seguintes elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio; outros adubos (fertilizantes); produtos do presente Capítulo apresentados em tabletes ou formas semelhantes, ou ainda em embalagens com peso bruto não superior a 10 kg*”.

Ora, tratando-se de insumos agrícolas, é forçoso reconhecer que gozam de isenção, com previsão expressa de manutenção dos créditos, nas operações de saída internas, ao longo de toda a cadeia produtiva, conforme dispõe o art.264, inciso XVIII, alíneas “a” e “d” do RICMS/12, já citado, que reproduzo adiante.

“Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

...  
“XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

...  
“d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;”

Em que pese assista razão ao Sujeito Passivo no que se refere às saídas internas, naquilo que se reporta às operações interestaduais, não cabe, evidentemente, a manutenção do crédito, pois tais operações não tiveram por objeto mercadorias utilizadas no seu processo produtivo, mas aquelas outras objeto de revenda, como já destacado.

Assim, entendo que motivos não há para nulificação do presente lançamento, pois já há elementos que permitem saber-se a proporção das operações interestaduais com mercadorias revendidas, para se aquilatar o montante do tributo a ser estornado, conforme folha 188 do processo.

Nesse sentido, entendo que a Infração 02 se encontra parcialmente caracterizada, devendo ser reduzido o montante lançado para R\$263.104,21, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	CRÉDITO GLOSADO	PROPORÇÃO SAÍDAS FORA DO ESTADO	ESTORNO PROPORC.
mar/13	R\$ 23.493,48	32,44%	R\$ 7.621,28
abr/13	R\$ 4.002,10	71,09%	R\$ 2.845,09
jun/13	R\$ 1.737,79	63,88%	R\$ 1.110,10
jul/13	R\$ 24.323,79	30,51%	R\$ 7.421,19
ago/13	R\$ 7.431,34	55,55%	R\$ 4.128,11
set/13	R\$ 8.702,32	63,67%	R\$ 5.540,77
out/13	R\$ 73.707,10	38,39%	R\$ 28.296,16
nov/13	R\$ 17.203,33	17,39%	R\$ 2.991,66
dez/13	R\$ 3.649,41	37,72%	R\$ 1.376,56
jan/14	R\$ 9.243,61	73,77%	R\$ 6.819,01
mar/14	R\$ 2.668,53	75,23%	R\$ 2.007,54
abr/14	R\$ 7.869,30	73,95%	R\$ 5.819,35
mai/14	R\$ 11.137,64	67,35%	R\$ 7.501,20
jun/14	R\$ 54.129,16	81,51%	R\$ 44.120,68
jul/14	R\$ 91.368,49	78,95%	R\$ 72.135,42

ago/14	R\$	12.818,83	83,01%	R\$	10.640,91
set/14	R\$	19.994,86	81,35%	R\$	16.265,82
out/14	R\$	50.093,62	52,70%	R\$	26.399,34
nov/14	R\$	14.056,28	42,64%	R\$	5.993,60
dez/14	R\$	8.469,45	48,06%	R\$	4.070,42
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>446.100,43</b>	<b>-</b>	<b>R\$</b>	<b>263.104,21</b>

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios*”. Trata-se de exigência de ICMS-DESENVOLVE em face da ausência de recolhimento do imposto não dilatado, o que acarreta a perda do benefício no mês, conforme explica o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que a ausência de recolhimento decorreu da existência de saldo credor em sua escrita fiscal. O Autuante acolheu a alegação defensiva e pugnou pela improcedência deste item, conforme folha 542.

A 1ªJF acompanhou o opinativo do preposto fiscal e julgou improcedente a Infração 04, não merecendo reparo neste ponto.

Quanto à Infração 06, a conduta autuada foi descrita como “*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*”. Trata-se de aquisição de mercadorias para o ativo fixo não destinado à área produtiva do estabelecimento, conforme esclarece o AI.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que recolheu parte do imposto lançado. Em sua informação fiscal, o Autuante acolhe as alegações empresariais e reduz o valor lançado para R\$375,00.

A JF acompanhou o opinativo do preposto fiscal e julgou procedente em parte, não merecendo reparo também neste ponto.

Quanto à Infração 07, a conduta autuada foi descrita como “*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 aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, considerado como bens para o ativo fixo pelo contribuinte.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que recolhera o imposto exigido. Em sua informação fiscal, o Autuante acolhe parcialmente as alegações defensivas e reduz o valor exigido para R\$2.878,90.

Da mesma forma, a JF acompanhou o opinativo do preposto fiscal e julgou procedente em parte, não merecendo reparo neste ponto.

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como “*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 das mesmas mercadorias objeto da autuação como crédito indevido na Infração 01, quais sejam, CAL HIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHAS INT. TIPO LEVE GR; BUSPERS E47N; além dos demais itens classificados como material de embalagem, conforme levantamento fiscal de fls.20/30. Da mesma forma que procedeu em relação à Infração 01, a decisão de piso reduziu o valor lançado somente naquilo que se refere aos materiais de embalagens.

Pelas mesmas razões já aduzidas quando da apreciação da Infração 01, entendo que não merece reparo a decisão recorrida, já que existe norma regulamentar expressa prevendo o creditamento de material de embalagens, na atividade comercial e na industrial.

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer parcialmente a Infração 02.

Quanto ao recurso voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 03, 05, 07, 08, 09 e 10, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como seu auxiliar.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;  
...”*

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*...  
a) for 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 (grifo acrescido);  
...”*

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

Passo ao enfrentamento do mérito.

Quanto à Infração 01, a conduta foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento....*”. Trata-se, como explica o AI, 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. Mais especificamente, CAL HIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHAS INT. TIPO LEVE GR; BUSPERSE 47N; além dos demais itens classificados como material de embalagem, conforme levantamento fiscal de fls.20/30.

Embora a decisão de piso tenha excluídos os materiais de embalagens, o Contribuinte mantém-se irredimido, pois pleiteia o mesmo tratamento em relação às demais mercadorias autuadas, já que entende serem insumos do seu processo produtivo.

A questão controvertida tem a ver, portanto, com o tratamento jurídico-tributário a ser dispensado aos itens glosados, cuja função passo a descrever.

CALHIDRATADA; CARBONATO DISSÓDICO DEN. BARRILHAS INT. TIPO LEVE GR; BUSPERSE47N

Quanto à “CALHIDRATADA”, o Sujeito Passivo descreve como sendo “*um produto (insumo) com PH elevado, acima de 7,0, de características alcalina, que deve ser misturado às matérias primas*

*da Defendente que estão com PH ácido (acidez livre elevada), para fins de correção. Caso este procedimento não venha a ser adotado, a qualidade final do fertilizante industrializado pela Defendente não é alcançada, resultando em contestações apresentadas de parte dos adquirentes dos produtos". Salienta, ainda, que "a mistura dos produtos é efetivada na moenga da unidade industrial da Defendente por meio de pás-carregadeiras, situação que demonstra, uma vez mais, que o cal hidratada(o) é parte integrante do processo produtivo, tendo como principal objetivo, conforme já referido à exaustão, corrigir o PH do produto final industrializado".*

Tal descrição se encontra corroborada pelo demonstrativo apresentado pelo autuante, às folhas 20/30 do processo.

Considerando que a "cal hidratada" tem afetação direta ao processo produtivo da recorrente, entendo que se classifica no conceito de produto intermediário, sendo forçoso admitir-se o creditamento do imposto com base no art. 309 do RICMS/12, conforme abaixo:

*"Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*...*  
*b) de matérias-primas, produtos intermediários (grifos acrescidos), catalisadores e material de embalagem para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;*  
*..."*

Já quanto ao produto CARBONATO DISSÓDICO, informa a Recorrente que é também denominado carbonato de sódio, e *"é mais conhecido como "barrilha", cuida, conforme já salientado na defesa apresentada, de produto/matéria prima que era utilizada para fins de neutralizar outra matéria prima, a Turfa, com o objetivo de aumentar o seu PH... se trata de uma variável que necessita de controle durante todo o processo produtivo para fins de otimização e busca de qualidade e garantias exigidas no que se refere ao produto final industrializado (fertilizantes)".*

Igualmente, tal descrição se encontra corroborada pelo demonstrativo apresentado pelo autuante, às folhas 20/30 do processo.

Entendo tratar-se de espécie de catalisador, com afetação direta ao processo produtivo da recorrente, devendo-se reconhecer o direito ao crédito do imposto com base no art. 309 do RICMS/12, conforme abaixo.

*"Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*...*  
*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores (grifos acrescidos) e material de embalagem para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;*  
*..."*

No que se refere ao produto BUSPERSE47, afirma que *"o mesmo engloba a linha dos produtos denominados "surfactantes", utilizados em processos de produção de superfosfato simples.*

Segundo o demonstrativo de débito acostado pelo Autuante, às folhas 20/30, tal mercadoria não é utilizada na linha de produção, mas para teste nos laboratórios, o que inviabiliza o acolhimento do pleito recursal.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário neste ponto, para excluir as mercadorias CALHIDRATADA e CARBONATO DISSÓDICO da Infração 01, reduzindo o valor lançado para R\$6.117,47, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	Cred. Indev.
jan/13	R\$ -
fev/13	R\$ -
mar/13	R\$ -
abr/13	R\$ 439,98
mai/13	R\$ -
jun/13	R\$ -
jul/13	R\$ 5.539,97
ago/13	R\$ -
set/13	R\$ -
out/13	R\$ -
nov/13	R\$ -
dez/13	R\$ -
jan/14	R\$ -
fev/14	R\$ -
mar/14	R\$ -
abr/14	R\$ -
mai/14	R\$ -
jun/14	R\$ -
jul/14	R\$ -
ago/14	R\$ -
set/14	R\$ -
out/14	R\$ -
nov/14	R\$ -
dez/14	R\$ 137,52
<b>TOTAL</b>	R\$ 6.117,47

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais)”. Trata-se de 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 da base de cálculo previsto no Convênio ICMS nº100, de 04 de novembro de 1997, sobre o valor da operação realizada, sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entrada, conforme esclarece o AI.

O exame do demonstrativo de débito revela que se trata de operações interestaduais com insumos agropecuários, cujos NCM's são “2520.2090” (Gesso Calcinado pó GR), “3102.1010”(Ureia Granulada) e “3104.2090” (Cloreto de Potássio), em operações interestaduais cujo cálculo do ICMS não contemplou a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que o “Gesso Calcinado pó GR” (NCM2520.2090) não é considerado gesso agrícola e, por isso, não faz jus à redução da base de cálculo. Anexa legislação do Estado de Pernambuco relativa à “gipsita”, “gesso” e seus derivados para comprovação do quanto alega.

Quanto à mercadoria “Ureia Granulada” (NCM3102.1010), trata-se, inquestionavelmente, de insumo agropecuário, conforme descrição constante da tabela NCM, abaixo reproduzida.

NCM	DESCRIÇÃO
<b>31.02</b>	<b>Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados).</b>
3102.10	- Ureia, mesmo em solução aquosa
3102.10.10	Com teor de nitrogênio (azoto) superior a 45 %, em peso, calculado sobre o produto anidro no estado seco

Quanto à mercadoria “Cloreto de Potássio” (NCM3104.2090) também se enquadra como insumo agropecuário, conforme descrição da tabela NCM, abaixo reproduzida.

NCM	DESCRIÇÃO
<b>31.04</b>	<b>Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, potássicos.</b>
3104.20	- Cloreto de potássio
...	...
3104.20.90	Outros

Quanto à mercadoria “Gesso Calcinado pó GR”(NCM2520.2090), embora se preste ao uso na agricultura, não é tipicamente um insumo agropecuário, conforme se verifica pela descrição do NCM, abaixo reproduzida.

NCM	DESCRIÇÃO
<b>25.20</b>	<b>Gipsita; anidrita; gesso, mesmo corado ou adicionado de pequenas quantidades de aceleradores ou retardadores.</b>
...	...
2520.20	- Gesso
...	...
2520.20.90	Outros

Ora, não sendo de uso exclusivo na agricultura, não pode se enquadrar, por conseguinte, no benefício da redução da base de cálculo prevista na Cláusula primeira do Convênio 100/97, o qual exige exclusividade, conforme abaixo.

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

...

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

...”

Assim, assiste razão ao Sujeito Passivo neste ponto.

Do exposto, entendo que devem ser excluídos do demonstrativo de débito os valores correspondentes ao Gesso Calcinado, restando a Infração 03 parcialmente caracterizada, no montante R\$190.932,65, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/13	R\$ 1.383,12
fev/13	R\$ 287,55
mar/13	R\$ 381,88
abr/13	R\$ 5.128,23
mai/13	R\$ 3.556,32
jun/13	R\$ 7.194,23
jul/13	R\$ 11.728,04
ago/13	R\$ 14.433,31
set/13	R\$ 10.096,04
out/13	R\$ 6.849,65
nov/13	R\$ 3.414,39
dez/13	R\$ 4.155,38
jan/14	R\$ 4.154,26
fev/14	R\$ 8.070,84
mar/14	R\$ 32.468,22
abr/14	R\$ 33.330,48
mai/14	R\$ 3.128,02
jun/14	R\$ 5.505,26
jul/14	R\$ 5.528,14
ago/14	R\$ 6.063,56
set/14	R\$ 4.191,11
out/14	R\$ 8.847,48

nov/14	R\$	6.084,31
dez/14	R\$	4.952,83
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>190.932,65</b>

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “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, conforme explicita o Auto de Infração.

Vale mencionar que a fonte do custo médio referente à ÚLTIMA ENTRADA origina-se dos dados da planilha EFD\_IctensEntrIcms\_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%”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado erro na metodologia, utilizada pelo Autuante, para apuração da base de cálculo das transferências interestaduais. Acosta tabela demonstrativa, mediante a qual apura valores distintos daqueles apurados pelo Autuante.

O exame do demonstrativo de débito acostado pela fiscalização revela que, efetivamente, houve um equívoco na metodologia adotada pelo fisco, pois inobservou que se trata de operação contemplada com redução da base de cálculo, prevista no Convênio 100/97. Sendo assim, deveria, o Autuante, ter reduzido o valor do custo médio em conformidade com o benefício fiscal previsto, o que alteraria, por completo, o valor do imposto a ser lançado.

De fato, sendo o custo o parâmetro definido pelo legislador para definição da base de cálculo das operações interestaduais, a concessão de benefício fiscal a determinada mercadoria deverá, necessariamente, resultar, numa redução percentual sobre o custo unitário, sem o que resultaria ineficaz qualquer política tributária que visasse estimular um setor produtivo específico.

Considerando que o Autuante não considerou a redução de base de cálculo prevista para as operações autuadas, julgo nula a Infração 05.

Quanto à Infração 07, a conduta autuada foi descrita como “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, conforme explicita o AI.

O Sujeito Passivo apresenta cópia de dois documentos fiscais (nº 109188, de 13/06/2013, e 111646, de 11/07/2013), acompanhados de cópia das GNRE's e comprovantes de recolhimento para o estado da Bahia, conforme CD anexado à sua peça recursal (folha 661).

Acolho as provas acostadas pela Recorrente e julgo improcedente a Infração 07.

Quanto à Infração 08, a conduta autuada foi descrita como “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, conforme explica o AI.

Tal Infração é reflexo da Infração 01, em face do que dispenso, aqui, o mesmo tratamento dado naquela infração, em face do que acolho as razões recursais para excluir do demonstrativo de débito as mesmas mercadorias lá citadas.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário neste ponto, para excluir as mercadorias CALHIDRATADA e CARBONATO DISSÓDICO da Infração 08, reduzindo o valor lançado para R\$3.133,32, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	DIFAL
jan/13	R\$ -
fev/13	R\$ -
mar/13	R\$ -
abr/13	R\$ 628,54
mai/13	R\$ -
jun/13	R\$ -
jul/13	R\$ 2.308,32
ago/13	R\$ -
set/13	R\$ -
out/13	R\$ -
nov/13	R\$ -
dez/13	R\$ -
jan/14	R\$ -
fev/14	R\$ -
mar/14	R\$ -
abr/14	R\$ -
mai/14	R\$ -
jun/14	R\$ -
jul/14	R\$ -
ago/14	R\$ -
set/14	R\$ -
out/14	R\$ -
nov/14	R\$ -
dez/14	R\$ 196,46
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.133,32</b>

Quanto à Infração 09, a conduta autuada foi descrita como “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, conforme explica o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo alega não ter recebido as mercadorias. Reitera as razões apresentadas quando da sua impugnação, fazendo referência às provas acostadas aos autos e não apreciadas.

Examinando as cópias dos documentos fiscais acostadas pelo Sujeito Passivo, quando de sua impugnação, é possível notar que, efetivamente, há provas de cancelamento da operação pelo Emitente de algumas notas fiscais, conforme folhas 424/454. Assim, acolho parcialmente as razões recursais para excluir, do demonstrativo de débito, as seguintes Notas Fiscais nºs: 79508, 79513, 79514, 79517, 79520, 79524, 79525, 79533, 79537, 79577, 79578, 79583, 79586, 79589, 79595, 79598, 79599, 79651, 79659, 144167, 144168, 144170, 144171, 144172, 144173, 144174, 9567 e 9568.

O valor da Infração 09 fica, portanto, reduzido para R\$13.087,44, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	BASE CÁLCULO	MULTA 1%
jan/13	R\$ 17.480,24	R\$ 174,80
fev/13	R\$ 7.793,74	R\$ 77,94
mar/13	R\$ 4.145,00	R\$ 41,45
abr/13	R\$ 7.510,42	R\$ 75,10
mai/13	R\$ 11.018,94	R\$ 110,19
jun/13	R\$ 17.943,39	R\$ 179,43
jul/13	R\$ 14.981,86	R\$ 149,82
ago/13	R\$ 64.601,26	R\$ 646,01
set/13	R\$ 79.962,01	R\$ 799,62
out/13	R\$ 417.243,24	R\$ 4.172,43
nov/13	R\$ 69.658,73	R\$ 696,59



dez/13	R\$	4.920,25	R\$	49,20
jan/14	R\$	72.298,82	R\$	722,99
fev/14	R\$	3.096,92	R\$	30,97
mar/14	R\$	100.334,61	R\$	1.003,35
abr/14	R\$	66.383,47	R\$	663,83
mai/14	R\$	544,55	R\$	5,45
jun/14	R\$	9.456,81	R\$	94,57
jul/14	R\$	15.968,27	R\$	159,68
ago/14	R\$	81.267,54	R\$	812,68
set/14	R\$	13.913,12	R\$	139,13
out/14	R\$	23.631,25	R\$	236,31
nov/14	R\$	87.867,22	R\$	878,67
dez/14	R\$	116.722,49	R\$	1.167,22
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>1.308.744,15</b>	<b>R\$</b>	<b>13.087,44</b>

Quanto à Infração 10, a conduta autuada foi “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, relativas a operações não tributadas, conforme explica o Auto de Infração.

O Sujeito Passivo alega, igualmente, não ter recebido as mercadorias. Reitera as razões apresentadas quando da sua impugnação, fazendo referência às provas acostadas aos autos e não apreciadas.

Examinando as cópias dos documentos fiscais acostadas pelo Sujeito Passivo, quando de sua impugnação, é possível notar que, efetivamente, há provas de cancelamento da operação pelo Emitente de algumas notas fiscais, conforme folhas 496/512. Assim, acolho parcialmente as razões recursais para excluir, do demonstrativo de débito, as seguintes Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 137234, 137243, 137922, 137921, 138209, 138210, 138211, 167042, 169698, 169703, 169734, 169755, 169760, 92611, 98116 e 98147.

O valor da Infração 10 fica, portanto, reduzido para R\$38.046,49, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	BASE CÁLCULO	MULTA 1%
jan/13	R\$ 204.056,04	R\$ 2.040,56
fev/13	R\$ 48.456,75	R\$ 484,57
mar/13	R\$ 72.588,82	R\$ 725,89
abr/13	R\$ 121.387,40	R\$ 1.213,87
mai/13	R\$ 81.613,29	R\$ 816,13
jun/13	R\$ 1.866.310,85	R\$ 18.663,11
jul/13	R\$ 116.902,73	R\$ 1.169,03
ago/13	R\$ 36.952,89	R\$ 369,53
set/13	R\$ 57.507,51	R\$ 575,08
out/13	R\$ 67.600,92	R\$ 676,01
nov/13	R\$ 290.202,54	R\$ 2.902,03
dez/13	R\$ 60.218,31	R\$ 602,18
jan/14	R\$ 51.515,97	R\$ 515,16
fev/14	R\$ 24.114,44	R\$ 241,14
mar/14	R\$ 82.612,63	R\$ 826,13
abr/14	R\$ 108.289,48	R\$ 1.082,89
mai/14	R\$ 39.244,63	R\$ 392,45
jun/14	R\$ 21.825,68	R\$ 218,26
jul/14	R\$ 35.457,18	R\$ 354,57
ago/14	R\$ 67.923,21	R\$ 679,23
set/14	R\$ 156.206,27	R\$ 1.562,06
out/14	R\$ 52.474,44	R\$ 524,74
nov/14	R\$ 20.736,58	R\$ 207,37
dez/14	R\$ 120.450,89	R\$ 1.204,51
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.804.649,45</b>	<b>R\$ 38.046,49</b>

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL aos Recursos de Ofício e Voluntário, julgando PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA	MULTA %
1	R\$ 6.117,47	R\$ -	60%
2	R\$ 263.104,21	R\$ -	60%
3	R\$ 190.932,65	R\$ -	60%
4	R\$ -	R\$ -	-
5	R\$ -	R\$ -	-
6	R\$ 375,00	R\$ -	60%
7	R\$ -	R\$ -	-
8	R\$ 3.133,32	R\$ -	60%
9	R\$ -	R\$ 13.087,44	-
10	R\$ -	R\$ 38.046,49	-
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 463.662,62</b>	<b>R\$ 51.133,93</b>	

#### VOTO DIVERGENTE (Infração 2)

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

Quanto ao Recurso de Ofício, e em referência à infração 02, entendo que não merece reforma a decisão de piso que julgou nula a infração em comento.

A infração 02 tratou da *utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pelo destaque de imposto a maior nos documentos fiscais*.

Ocorre que, apesar de descrever a referida infração como “utilização indevida do ICMS por destaque à maior de imposto em documentos fiscais”, exigiu o fiscal autuante o ICMS por falta de estorno, conforme planilhas acostadas aos autos às fls. 40 a 45.

Pois bem, nobres julgadores, se assim o quisesse, deveria, pois, o fiscal autuante capitular e enquadrar legalmente a imputação posta, trazendo, inclusive, no descritivo da referida infração, informações que permitam com clareza a compreensão da imputação, o que não ocorreu.

Ademais, o dispositivo legal que prevê as possíveis hipóteses de manutenção de crédito do ICMS sofreu alteração e ambos os textos (original e retificado) se aplicam aos fatos geradores objeto da presente infração, análise esta não realizada pelo fiscal autuante.

E não se pode impor ao Contribuinte o encargo processual de promover suposições acerca da autuação contra si destinada e infrações legais a ele imputadas. Ao contrário, a ação fiscal, notadamente a autuação, deverá conter todos os elementos e requisitos materiais e formais, objetivando o devido exercício do constitucional direito de defesa.

A imprecisão, portanto, do lançamento fiscal cerceou o direito de defesa do contribuinte, não devendo o presente Recurso de Ofício ser provido, pelo que entendo pela manutenção da decisão de piso que julgou nula autuação, no tocante à infração 2, nos termos do art. 18 do RPAF.

Avançando ao mérito das alegações postas em Recurso Voluntário, limito minha divergência ao direito de crédito do ICMS nas aquisições do produto BUSPERSE47, ao meu ver, indevidamente considerado como material de uso e consumo do estabelecimento autuado.

Esclareceu a recorrente que o BUSPERSE47 é um “surfactante”, utilizado em processos de produção de superfosfato simples.

Entendo, portanto, que o produto acima mencionado é, de fato, agregado ao produto final.

E vale aqui o registro que é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que identificam e classificam o conceito de insumos, prejudicando a análise tanto pelos contribuintes, como pelos julgadores. Neste ponto, defendeu o relator a concepção restritiva adotada pela

jurisprudência deste CONSEF, deixando de observar a imprescindibilidade e a importância de alguns itens devidamente vinculados ao processo de industrialização em comento.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo, cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se podendo conceber que sejam considerados como itens de consumo do estabelecimento.

Ressalto ainda que a pretensa vedação ao creditamento do ICMS na aquisição dos itens acima referidos ofende a sistemática da não-cumulatividade das leis e acarreta, na prática, a cumulatividade do ICMS, legalmente rechaçada.

Isto porque, como esses insumos, na condição de custos de produção, integram a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

Isto posto, considero descabida a glosa dos créditos referidos.

Na mesma linha, por entender que são insumos aplicados na produção, não caberia a exigência do ICMS diferença de alíquotas exigido na infração 8.

Este é o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e 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 recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$463.662,65**, 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\$51.133,93**, 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.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE  
(Infração 2)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS