

**PROCESSO** - A. I. Nº 087015.0004/18-6  
**RECORRENTE** - EAO - EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0102-03/19  
**ORIGEM** - INFRAZ ITAPETINGA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0225-12/20**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. A recorrente não trouxe elementos de provas que comprovasse, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas razões recursais, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Logo, fica mantida à infração, com base no art. 272, I, “a”, 1 do RICMS/12. Mantida a Decisão recorrida. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. Constata-se que merece reparo a autuação referente a esta imputação, onde é assegurada à recorrente, que as notas fiscais autuadas são produtos *isentos*, por se tratar de produtos destinados à suplementação alimentar de bovinos “insumos agropecuários”, conforme o Decreto nº 13.780/12, em seu artigo 264, inciso XVIII, alínea “d” e art. 265, inciso XXXVIII, dispondo que são isentas do ICMS as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas vinculadas a essas operações, produtos estes (Fosbovi, Probef etc.), destinado exclusivamente ao uso na pecuária, suplementando. Infrações insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018, refere-se à exigência de R\$21.842,74 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 06.01.01: Falta de recolhimento do 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, nos meses de setembro de 2014 e outubro de 2015. Valor do débito: R\$593,50.*

*Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e outubro de 2013; janeiro, março, maio, setembro e novembro de 2014; janeiro, março, maio, junho e setembro de 2015. Valor do débito: R\$21.249,24.*

O autuado apresentou impugnação às fls. 17 a 30 do PAF. O autuante prestou informação fiscal às fls. 116/117 dos autos. A Junta julgadora de piso decidiu pela Procedência nos seguintes termos:

**VOTO**

*Incialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os*

*dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração. Rejeitado o pedido de nulidade.*

*No mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do 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, nos meses de setembro de 2014 e outubro de 2015. Demonstrativos às fls. 08 e 10 do PAF.*

*Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).*

*O defensor alegou que a diferença autuada foi devidamente lançada no SPED Fiscal, tendo o imposto sido integralmente compensado com os créditos da apuração de período anterior. Colacionou a documentação fiscal do período de Setembro/2014, referente à NF 11093.*

*Em relação aos contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta-corrente fiscal, esses contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305, inciso III, alínea "a").*

*Na informação fiscal, o autuante esclareceu que os créditos alegados pelo defensor foram considerados no momento da autuação fiscal, fato esse justificado na tabela que acostou aos autos, onde os valores encontrados em ICMS DEVIDO foram obtidos através da diferença entre o ICMS TOTAL e o ICMS CRÉDITO.*

*Observo que de acordo com o levantamento fiscal às fls. 08 e 10 do PAF, foi considerado na apuração do débito o ICMS recolhido, sendo exigido o valor correspondente à diferença entre o ICMS TOTAL e o ICMS RECOLHIDO. Dessa forma, acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e outubro de 2013; janeiro, março, maio, setembro e novembro de 2014; janeiro, março, maio, junho e setembro de 2015.*

*O autuado afirmou que o ICMS decorrente das Notas que citou, foi integralmente compensado com os créditos de ICMS apurados.*

*Conforme já mencionado na infração 01, os valores recolhidos foram considerados no levantamento fiscal, inclusive aqueles indicados pelo autuado às fls. 127/128 e 130/131. Os valores alegados se encontram no demonstrativo à fl. 09, no campo relativo ao ICMS recolhido, dessa forma, quanto a esse aspecto, não há reparo a fazer no levantamento fiscal.*

*O defensor também alegou que em relação à aquisição de insumos, não há diferença de alíquotas a recolher. Disse que se dedica ao negócio agropecuário, atuando em diversos segmentos do ramo, desde a criação de bovinos, equinos, cães, aves exóticas, animais silvestres, até a produção de cachaça.*

*Observo que a apuração do que seja material de consumo, não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo.*

*Como é impossível que o Relator do PAF conheça a totalidade das funções dos produtos, objeto da cobrança do imposto, era necessário que fossem comprovadas as etapas de utilização dos produtos, se o material objeto da autuação é consumido durante o processo produtivo.*

*Vale salientar, que materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final.*

*O Estatuto Social comprova que o estabelecimento autuado explora atividades agrícolas e pastoris; a industrialização e a comercialização de seus produtos; atividade de uso e manejo em cativeiro, de criadouro comercial, de comércio, de abatedouro e frigorífico da fauna silvestre, nativa ou exótica; planejamento e execução de obras de engenharia em todos os ramos; execução de empreendimentos ou incorporações imobiliárias, urbanas ou rurais, além de atividades conexas relacionadas ao objetivo e ou ao patrimônio social, etc.*

*Observo que insumos devem integrar o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.*

*Materiais que participem direta e imediatamente do processo produtivo, integram o custo direto de fabricação, e o direito ao crédito fiscal é assegurado pela legislação. Os bens de uso e consumo contabilizam-se como despesas, e se deve levar em conta a forma como os materiais adquiridos são contabilizados, haja vista que, como os insumos integram o custo de produção, na condição de custos industriais, eles afetam a formação do preço final de venda das mercadorias produzidas.*

*Portanto, a contabilização dos materiais de consumo e dos insumos é feita de modo diverso. Os materiais de consumo são contabilizados como despesas. Já os insumos são contabilizados como custos de produção e tais comprovações não foram apresentadas pelo autuado.*

*Pelo que consta nos autos, não foi suficientemente comprovado que os materiais alegados pelo deficiente se referem a bens vinculados ao seu processo produtivo, e a descrição feita pelo próprio Contribuinte, não permite concluir ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente lançamento.*

*Vale salientar, que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida, não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la, sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível. Neste caso, considerando que não ficou comprovada a existência de operações sem incidência de diferença de alíquotas, concluo que os documentos acostados aos autos não foram suficientes para a prova pretendida pelo autuado, concluindo-se que é devido o imposto nos valores apurados pelo autuante. Infração subsistente.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O representante do recorrente, interpôs apelo recursal às fls. 154 a 165, onde trouxe suas razões para Provimento do Recurso Voluntário.

Alega que na infração 1 – diferencial de alíquota com aquisição ao ativo fixo – diz que a diferença foi devidamente lançada no SPED Fiscal, tendo o imposto sido integralmente compensado com os créditos da apuração de período anterior, onde afirma ser equivocado argumento da 3<sup>a</sup> JJF, de que os valores compensados foram considerados pelo i. Fiscal Autuante.

Explica que na análise da autuação, por exemplo, para a competência de setembro/14, está sendo exigida uma diferença de imposto de R\$ 500,00, referente à Nota Fiscal nº 11093. Referido valor, contudo, compõe o valor total dos ajustes de débitos apurados no mês (R\$ 2.278,75) e foi devidamente compensado com o saldo credor do período (R\$ 2.402,36), conforme se demonstra as telas de fls. 157-8.

Sustenta que não restam dúvidas acerca da improcedência desta infração, o que requer seja reconhecido por esta Câmara de Julgamento.

Para a infração 2 – diferencial de alíquota com aquisição destinada a consumo do estabelecimento – esclarece que na análise das notas autuadas fica evidente o equívoco na autuação em referência, quer seja pelo fato de que, ao contrário do quanto consignado pela JJF, os valores autuados compuseram o valor total dos ajustes de débitos das suas respectivas competências e foram devidamente compensados, quer seja pelo fato de que o Fisco Estadual está cobrando a diferença de alíquotas na aquisição de “insumos” o que, em verdade, resultaria em “crédito” de ICMS a favor da Recorrente.

Recorre pela compensação do DIFAL com saldo credor do imposto referente às Notas Fiscais nºs 18015, 1285, 11324, 11325, 85317, 85682, 87107, 89363 e 15466, pois afirma que colacionou, por amostragem, a documentação fiscal referente à competência de maio/14, o que se repete em relação às demais Notas mencionadas, cuja documentação fiscal fora devidamente apresentada quando do protocolo da Impugnação (Docs 07 a 10), conforme demonstra as telas de fls. 160-1.

Registra que às Notas Fiscais nºs 85317, 85682, 87107, 89363 e 15466 (Docs. 09 e 10 da Impugnação) a fiscalização considerou um DIFAL muito menor que o efetivamente compensado pela Recorrente, o que corrobora a improcedência desta autuação, onde deve ser reformada a decisão de Primeira Instância, para cancelar o imposto ora exigido.

Aponta equívoco da cobrança do DIFAL oriundo da aquisição de insumos, sendo que parte das notas autuadas se referem à aquisição de “insumos”. Lembra dizendo que se dedica ao negócio agropecuário, atuando em diversos segmentos do ramo, desde a criação de bovinos, equinos, cães, aves exóticas, animais silvestres, até a produção de cachaça.

Esclarece que da análise das notas autuadas, verifica-se que se referem à aquisição de “suplementação” (Fosbovi, Probeef, dentre outros) e de vacinas/hormônios (Docs. 11 a 27 da Impugnação), os quais, por sua vez, são essenciais para manutenção da atividade da Recorrente. Acrescenta que não haveria que se falar na cobrança do ICMS decorrente da suposta diferença de alíquotas, mas no seu direito ao crédito do imposto, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Salienta que a “suplementação” objeto das notas autuadas tem por principal escopo melhorar o desempenho do rebanho em diversas fases do seu confinamento, melhorando a digestão dos alimentos e aumentando a saúde animal, pelo que se conclui que, ao contrário do entendimento esboçado no v. acórdão recorrido, eles possuem função específica na consecução do objeto social da Recorrente, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabiliza a produção, ou, no mínimo, altera a qualidade e as características fundamentais do seu produto final.

Destaca que as informações constantes no site da “Nutron Alimentos Ltda.”, uma das fornecedoras da Recorrente, cujas Notas Fiscais foram autuadas, acerca da utilização do PROBEEF na criação de bovinos e FOBOVI, adquirido junto à “TORTUGA COMPANHIA ZOOTECNICA AGRARIA”, conforme demonstra fotos – fls. 163 e 164. Reitera que, de mesmo modo, acontece com MGA PREMIX, o que cuja nota fiscal também foi objeto de autuação, pois trata de hormônio fundamental para utilização em programas de sincronização do cio das fêmeas bovinas.

Esclarece que este eventual equívoco na classificação do CFOP dos produtos em comento, não é capaz de ensejar a cobrança de imposto, face a evidente afronta ao princípio da verdade material. Assim, uma vez demonstrado que as notas em destaque se referem à aquisição de insumos essenciais à atividade da Recorrente, torna-se imperioso o reconhecimento da improcedência da autuação e o integral cancelamento do ICMS ora exigido.

Fez-se presente a advogada, na sessão de videoconferência, Dra. Viviane Correa Almeida registrada na OAB/BA nº 32.808 para fazer sustentação oral do julgamento do dia 20/08/2020, tendo vista o conselheiro Maurício Souza Passos para o dia 27/08/2020.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado com previsão legal no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, tendo a JJF julgado Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018, refere-se à exigência de R\$21.842,74 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações::

*Infração 01 – 06.01.01: Falta de recolhimento do 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, nos meses de setembro de 2014 e outubro de 2015. Valor do débito: R\$593,50.*

*Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e outubro de 2013; janeiro, março, maio, setembro e novembro de 2014; janeiro, março, maio, junho e setembro de 2015. Valor do débito: R\$21.249,24.*

No mérito, a recorrente alega a improcedência do lançamento devido na *infração 1 – diferencial de alíquota com aquisição destinadas ao ativo fixo* – afirmado que esta foi apurada no SPED Fiscal, e que os valores debitados no mês foram devidamente compensados resultando em saldo credor no período.

Devo ressaltar, que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o

contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Logo, fica mantida à infração, com base no art. 272, I, “a”, 1 do RICMS/12.

Quanto à *Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo* - onde os impostos foram integralmente compensados com os créditos apurados de período anterior em regime de conta corrente fiscal, contudo, foi acolhido parcialmente as alegações pelo autuante em levantamentos e informações fiscais.

Compulsando os autos, pude constatar que merece reparo a Decisão recorrida improcedendo a infração 2, onde a recorrente assegura que as notas fiscais autuadas referem-se a produtos *isentos*, por se tratar de produtos destinados à suplementação alimentar de bovinos “*insumos agropecuários*”, suportados pelo RICMS/Ba, Decreto nº 13.780/12, em seu artigo 264, inciso XVIII, alínea “d” e art. 265, inciso XXXVIII deste mesmo regulamento, onde dispõe que **são isentas** do ICMS as saídas internas com os **insumos agropecuários** relacionados no Convênio ICMS 100/97, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas vinculadas a essas operações, produtos estes (Fosbovi, Probeff etc.) destinado exclusivamente ao uso na pecuária suplementando, a mistura e ingredientes capazes de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos e minerais.

Concluo pela manutenção da infração 01, exigindo o crédito de R\$ 593,50, e insubsistência total da Infração 02.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, mantendo PARCIALMENTE a PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida, e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0004/18-6**, lavrado contra **EAO - EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$593,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS