

A. I. Nº - 269197.0005/20-5
AUTUADO - UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e JOSÉ LUIS SOUZA SANTOS
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/11/2020

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0126-01/20-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. USO INDEVIDO. Demonstrado que o autuado não repassou no preço da mercadoria comercializada o desconto correspondente ao imposto exonerado, com a redução de base de cálculo prevista nas operações interestaduais com insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97. Retirada a exigência fiscal dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, alcançados pela decadência. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 19/03/2020, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$8.167.683,83, em decorrência de recolhimento a menor do ICMS, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97, pois não indicou na nota fiscal que concedeu o desconto correspondente à redução do ICMS no preço da mercadoria (03.02.06), ocorrido nos meses de janeiro de 2015 a abril de 2016, e de junho de 2016 a dezembro de 2017, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 130 a 149. Disse que atua com embalagem, reembalagem, armazém, distribuição, comercialização, transporte, importação, exportação e representação de produtos químicos em geral, em especial os destinados a produção agrícola, dentre outras atividades, submetendo-se, assim, à tributação pelo ICMS.

Salientou que a descrição da infração foi tratada de forma sucinta pelo AI e que não há como afirmar, com certeza, quais foram as razões que levaram a fiscalização a lavrar o auto. Afirmou que não há dispositivo legal que obrigue a Impugnante a realizar o repasse da referida redução.

Alegou que o autuante não apresentou provas de que o desconto não tivesse sido repassado no preço da mercadoria. Frisou que a ausência de preenchimento de campo próprio na Nota Fiscal Eletrônica, por si só, não é prova de que o repasse não foi feito e, no máximo, daria ensejo a uma multa por descumprimento de obrigação acessória.

Argumentou que a não apresentação das provas acarreta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e ofensa ao princípio do contraditório, pois o obrigaria a realizar prova negativa ou impossível, ou seja, a apresentar prova de que os fatos descritos não ocorreram. Requeru a nulidade do auto de infração com base no art. 18 do RPAF, pois a autuação não traz qualquer grau de certeza de sua constatação, uma vez que não verificou se a Impugnante repassou a referida redução.

Requeru a nulidade do Auto de Infração pela ausência de segurança na constituição do crédito tributário lançado, uma vez que no cenário que se encontra o AI, não há a constituição certa do crédito fiscal, na medida em que houve uma mera observação superficial das operações da empresa para essa conclusão.

Destacou a decadência dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015. Isso porque foi intimado da lavratura do presente auto de infração em 17.04.2020, tendo transcorrido mais de cinco anos entre a ocorrência dos fatos geradores e da ciência pelo autuado.

Explicou que para o caso presente ocorre o chamado lançamento por homologação, já que compete ao próprio contribuinte constituir o crédito tributário, calcular o quantum devido e antecipar o pagamento, sem qualquer interferência da Autoridade Administrativa, a qual, por sua vez, possui prazo certo para averiguar a correção do procedimento adotado pelo contribuinte, podendo homologá-lo ou não.

Alegou que o § 4º do art. 150 do CTN determina que terá o Fisco 05 anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologar ou não o lançamento efetuado pelo contribuinte e, decorrido esse prazo, com ou sem manifestação da autoridade fiscal, considerar-se-á extinto o crédito tributário.

Destacou que a Lei Complementar nº 24/1975, que em seu artigo 2º, criou o CONFAZ, ao estabelecer que os convênios do ICMS, que versem sobre benefícios fiscais relativos ao tributo, seriam celebrados em reuniões para as quais fossem convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

Alegou que, por um algum tempo, fora defendido que esses Convênios possuiriam natureza impositiva, sendo autoaplicáveis a todos os Estado membros. Entretanto, após o tema ser enfrentado pelo Poder Judiciário, a jurisprudência predominante entende que os Convênios possuem natureza autorizativa. Ou seja, dependem de ato do Poder Legislativo para que produzam efeitos nas legislações estaduais.

Disse que o Supremo Tribunal Federal, ao analisar caso que tratava sobre a aplicação dos Convênios ICMS, definiu que os referidos convênios não poderiam ser aplicáveis sem que antes os Estados se manifestassem taxativamente, por meio do seu Poder Legislativo, no sentido de incorporar ou não o estabelecido no âmbito do Confaz.

Assim, concluiu que, nas hipóteses em que um Convênio autoriza as Unidades da Federação a conceder ou revogar incentivos fiscais, tal convênio é exigível tão somente após a sua internalização no Estado ou no Distrito Federal, mediante ato do Poder Legislativo.

Alertou que, da simples leitura do dispositivo constante no Convênio e confronto com a legislação estadual, percebe-se que a exigência de dedução do preço da mercadoria não foi feita na legislação estadual. Ou seja, o inciso II da cláusula 5ª não foi incorporado e, dessa forma, não haveria base legal para o presente auto de infração.

Frisou que dentre os diversos princípios que regem o direito tributário figura o princípio da estrita legalidade, previsto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e reafirmado no art. 97 do Código Tributário Nacional. Completou que, por força desse princípio constitucional, a lei deve definir de forma precisa a hipótese que, se concretizada, dá origem à obrigação tributária, fornecendo ao seu aplicador todos os elementos necessários à identificação do fato gerador.

Alertou que também deve ser observado o princípio da tipicidade cerrada, segundo o qual o legislador deve definir precisamente os elementos necessários e suficientes ao nascimento da obrigação tributária, não podendo pretender cobrar tributo nos casos em que não se verificar a concretização da hipótese legal.

Os autuantes apresentaram informação fiscal das fls. 217 a 229. Disseram que o processo de auditoria observou todos os preceitos legais, não se vislumbrando no caso concreto qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Artigo 18, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ressaltaram que o Auto de Infração observa todos os requisitos para sua lavratura previstos no art. 39 do RPAF, não contendo lacunas ou ambiguidades que comprometam sua compreensão e possam ocasionar cerceamento ao direito de defesa. Apresentaram mensagens de correio

eletrônico demonstrando que durante o desenvolvimento do trabalho fiscal o autuado foi devidamente esclarecido quanto a infração identificada.

Afirmaram que a prova cabal de que não foram repassados os descontos é que as notas fiscais eletrônicas, emitidas pela empresa e consideradas no lançamento, apresentam os campos próprios para este fim zerados. Reiteraram que em todas as operações objeto do lançamento, tais abatimentos não foram concedidos, sobressaindo, por conseguinte, que o valor do benefício fiscal deixou de ser repassado ao destinatário da operação. Destacaram que durante o desenvolvimento da auditoria e na Defesa não apresentou prova documental de que o benefício foi repassado aos adquirentes.

Trouxeram aos autos quadro demonstrativo de que o autuado não concedeu nenhum tipo de desconto nas operações objeto do lançamento (fls. 114 a 117, frente e verso). Foram apresentados nesse demonstrativo dezenas de operações realizadas nas mesmas datas com quantidades equivalentes, em que se prova que os valores unitários praticados nas operações internas e interestaduais eram os mesmos.

Alertaram que os Acórdãos do CONSEF de processos julgados nulos transcritos na defesa, versam sobre matérias diversas, que não tem nenhuma similitude com o caso em pauta.

Concordaram com a decadência dos meses de janeiro a março de 2015, com base no que dispõe o Artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Ressaltaram que o Convênio ICMS 100/97 tem como objetivo desonerar, total ou parcialmente, os valores dos insumos agropecuários na cadeia produtiva para fomentar as atividades primárias, concedendo benefícios fiscais de reduções de base de cálculo (operações interestaduais) e isenções (operações internas).

Frisaram que o art. 38 da Lei nº 7.014/96 estabelece que o benefício não será reconhecido caso não atenda as condições estabelecidas. No caso em pauta a condição estabelecida da Cláusula Quinta, Inciso II, do Convênio ICMS 100/97 é que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado. Reiteraram que o valor do imposto reduzido não foi devidamente informado nas notas fiscais eletrônicas e repassados ao destinatário.

Destacaram que o inciso III do art. 266 do RICMS estabeleceu que a fruição da redução de base de cálculo deve atender a forma e condições estabelecidas no referido Convênio para as operações de saídas interestaduais. Lembraram que esse entendimento já consta com pronunciamento da Procuradoria Geral do Estado (PGE) através do parecer PROFIS-NCA-JAM nº 032/19, conforme fls. 116 a 124. Citaram recentes julgados do Conseg que vão ao encontro desse parecer, conforme Acórdãos nº 1860419 da 4ª JJF e nº 1011120 da 1ª CJF.

Esteve presente na sessão de julgamento o representante do autuado, o advogado Pedro Ernesto de Albuquerque, OAB/SP 362.353.

VOTO

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

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração. Não observei qualquer ocorrência que justificasse o enquadramento nas hipóteses estabelecidas no art. 18 do RPAF. A infração foi detalhadamente circunstanciada na descrição dos fatos do auto de infração, e decorreu de suposta falta de demonstração no documento fiscal, de que o desconto decorrente da redução da base de cálculo estabelecida no inciso III do art. 266 do RICMS, foi devidamente repassado ao destinatário no preço final da mercadoria.

No auto de infração consta demonstrativo com identificação por item de mercadoria em cada nota fiscal emitida, chave de acesso, CNPJ do destinatário e a apuração do ICMS correspondente à diferença entre o ICMS incidente sem o benefício fiscal, e o destacado no documento fiscal (fls. 10 a 112). Acrescentaram, ainda, demonstrativo comparando notas fiscais distintas, onde o preço da mercadoria não variou, tanto em operações internas, quanto em operações interestaduais (fls. 114 a 117).

Da análise do demonstrativo de débito, observo a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário neste auto de infração, em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015. De acordo com o Ofício PGE/PROFIS/NCA nº 03/2017, acolhido pelo Gabinete do Procurador Geral do Estado, conforme Parecer GAB LSR 09/2017, devido a reiteradas decisões judiciais, é sugerido que a Administração Fazendária reformule suas rotinas de trabalho, a fim de que a notificação regular do contribuinte acerca do lançamento de ofício se ultime ainda no curso do prazo decadencial e que seja reconhecido, ainda na esfera administrativa, que o lançamento do crédito tributário somente se considere concretizado, para fins de afastamento do cômputo decadencial, quando efetuada a respectiva intimação ao contribuinte.

O autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário e apurou o montante do imposto supostamente devido. Na presente reclamação de crédito, não ficou caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação praticada pelo autuado, que justificasse a diferença exigida. Desse modo, com fundamento no § 4º do art. 150 do CTN, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, até a data da ciência do auto de infração pelo autuado.

A ciência ao autuado acerca da lavratura do presente auto de infração, somente ocorreu no dia 17/04/2020, conforme documento acostado à fl. 128. Desse modo, já havia decaído o direito da Fazenda Pública exigir os créditos tributários referentes ao período de 01/01/2015 a 31/03/2015. Sendo, portanto, excluída deste auto de infração a exigência fiscal desse período.

Quanto ao mérito, observo que no inciso III do art. 266 do RICMS/12, foram recepcionadas as hipóteses de redução de base de cálculo previstas no Convênio ICMS 100/97, conforme a seguir:

“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 referido convênio trata de hipóteses de redução de base de cálculo para insumos agropecuários, em percentuais que variam em função da mercadoria, sendo, em síntese, um benefício voltado para a redução dos custos da atividade agropecuária.

Apesar do convênio estabelecer redução de base de cálculo nas saídas interestaduais de 30 e 60%, de acordo com a mercadoria, o texto trazido ao RICMS, apenas recepcionou de forma ampla os termos do convênio, sem indicar as mercadorias e os respectivos percentuais de redução, nem as condições expressamente indicadas no acordo interestadual para sua fruição.

O texto regulamentar apenas recepciona a redução contida no Convênio ICMS 100/97, para as saídas interestaduais dos insumos agropecuários, sem indicar os percentuais, bem como recepciona a forma e condições estabelecidas no referido acordo interestadual sem qualquer ressalva, exceto em relação à manutenção integral do crédito fiscal que somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial, das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.

A forma sintética pela qual foi recepcionado o Convênio ICMS 100/97, conduz à conclusão de que tanto a forma de aplicação dos percentuais em função do tipo de insumo, quanto as condições

estabelecidas, ainda que citadas no convênio de forma autorizativa, foram expressamente acolhidas no ordenamento jurídico do Estado da Bahia.

A prova que as condições a que se refere o inciso III do art. 266, se referiam às que constavam de forma autorizativa no convênio e que logo após a sua menção no texto foi feita a ressalva em relação à manutenção de crédito, cuja previsão no convênio também se achava de forma autorizativa, e no mesmo dispositivo que tratava da obrigação de deduzir do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado.

O benefício visa reduzir custos da atividade agropecuária, não sendo razoável entender que não foi intenção do Poder Executivo repassar o incentivo ao adquirente final. A recepção do Convênio ICMS 100/97, jamais pode ser interpretada como visando aumentar a margem de lucro da atividade comercial ou industrial.

Nas notas fiscais emitidas pelo autuado, constantes no demonstrativo das fls. 10 a 112, não foram concedidos descontos no preço da mercadoria. O valor da nota fiscal permaneceu igual ao valor dos produtos, e a base de cálculo correspondeu a 40% do valor dos produtos.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$7.689.322,80, com a exclusão dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015, por força da decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269197.0005/20-5, lavrado contra **UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.689.322,80**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR