

A. I. N° - 269278.0005/21-0
AUTUADO - IBAR NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - SÍLVIO CHIAROT DE SOUZA
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ DO SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/11/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0166-03/21-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/05/2021, refere-se à exigência de R\$1.574.006,80 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 003.002.006: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de julho de 2016 a julho de 2020. Operação interestadual com óxido de magnésio em desacordo com o Convênio 100/97.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 60 a 99 do PAF, afirmando que a imputação de infração não pode prosperar em razão dos argumentos apresentados.

Alega que constatou divergência entre a descrição da infração e o enquadramento legal constante do corpo do referido auto de infração. Isto é, a descrição da infração se refere a utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo e o enquadramento legal da infração se refere a utilização indevida de crédito fiscal, conforme prevê o artigo 29, § 8º da Lei 7.014/96. Nesse sentido, cita julgados do Conselho Estadual da Fazenda – CONSEF decidindo pela nulidade da exigência fiscal.

Ressalta que o autuante afirma não ser fertilizante, o óxido de magnésio produzido pelo Autuado, contrariando decisão do próprio CONSEF, no Acórdão JJF N° 0059-01/17. Diz que o mesmo reconhecimento, veio com a decisão da relatora e de dois dos membros do CONSEF, na decisão de 2ª instância, no Acórdão CJF N° 0075-11/19.

Acrescenta que a Instrução Normativa nº 46 de 06 de outubro de 2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento/MAPA (Doc. 04), bem como o Registro do Produto sob nº BA – 07128 10000 –9 (Doc. 05) e do estabelecimento (Doc. 06) do mesmo Ministério, certifica que a IBAR produz fertilizante e que reconhecem ser o óxido de magnésio como fertilizante.

Relata que de acordo com a descrição dos fatos, o Autuante considera que as saídas de óxido de magnésio para indústrias de fertilizantes, não se destinaram a agricultura e a pecuária, deixando de observar que a legislação não determina que o consumidor de tais mercadorias seja o consumidor final (produtor rural), sendo despicienda a discussão acerca do momento (imediato ou não) de utilização de óxido de magnésio, desde que seja utilizada no meio agropecuário.

Frisa que as notas fiscais relacionadas pelo Autuante no demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal possuem como destinatários da mercadoria óxido de magnésio, fabricantes de fertilizantes e produtores agrícolas, conforme CNAES das empresas (Doc. 07), o que prova que a destinação de tais produtos não seria outra que não para uso na agricultura. Como questiona o eminente relator

do Acórdão 0075/11-19: *“Afimal, quais destinos diversos tais consumidores dariam ao óxido de magnésio adquirido, se não, uso na agricultura?”*

Diz ser imperioso ressaltar o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça de que não existe vinculação/responsabilidade do fabricante de fertilizantes pela utilização diversa do produto pelo comprador adquirente da mercadoria.

Menciona o julgamento do REsp nº 34347-5 SP, cuja íntegra anexa ao PAF (Doc. 08). O entendimento firmado é o de que finaliza no momento da venda do produto a destinação específica a que ele foi criado, não cabendo verificações infinitas sobre o que o comprador irá fazer com o produto. Diz que no caso do fertilizante, a sua destinação é invariavelmente para agricultura, e independe do restante da cadeia aquisitiva do produto. Transcreve a ementa.

Afirma que a simples leitura da referida ementa nos evidencia a imediata e integral congruência com o caso em apreço, de modo que conduz à superação de eventuais argumentos acerca da necessidade de destinação direta do fertilizante no meio agropecuário como condicionante da fruição do benefício pelo autuado, em detrimento da destinação indireta (industrialização, por exemplo) – cuja hipótese supostamente não haveria benefício fiscal a ser usufruído.

Entende que falta motivo para proceder a exigência fiscal sobre o estabelecimento autuado, uma vez que suas únicas duas concorrentes da mesma região fiscal (Brumado), no caso a MAGNESITA e XILOLITE, jamais tiveram o ICMS exigido por utilizarem a mesma redução de base de cálculo que a IBAR utiliza.

Ressalta que o Autuante é o único Auditor Fiscal do Estado da Bahia que por duas vezes consecutivas veda, somente à IBAR, o direito estabelecido na cláusula segunda do Convênio 100/97 e, nenhum outro Auditor Fiscal, em nenhum tempo, entendeu que o procedimento fiscal das três empresas referidas estivesse dissonante com o RICMS/BA.

Afirma que salta aos olhos o caráter persecutório e atuação imparcial do autuante, fato comprovado neste próprio Órgão Julgador, que jamais julgou qualquer processo fiscal das referidas empresas por terem utilizado base de cálculo reduzida, exceto o Auto de Infração nº 269283009/16-0 (Doc. 09), anteriormente lavrado contra a IBAR, pelo mesmo autuante de agora.

Prova de tal assertiva encontram-se nos diversos autos de infração lavrados contra as únicas três empresas da região sudoeste, fabricantes de óxido de magnésio, como se pode constatar nos Acórdãos deste órgão julgador (Doc. 10). Diz que em tempo algum não só a SEFAZ/BA, mas também a PGE, como se vê no Parecer nº 02466/ 2013 (Doc. 11) entenderam que as referidas empresas tinham direito a redução da base de cálculo do ICMS na saída do óxido de magnésio. Vale dizer que, para o Autuante, somente a IBAR não tem direito ao benefício fiscal.

Salienta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no trecho que transcreveu da Revista dos Tribunais.

Afirma que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica. A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Registra que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral isonomia e imparcialidade.

Conclui que somente o Autuante entende que o óxido de magnésio não é fertilizante, mas sim insumo, e que seu destino foi para indústria e não para agricultura/pecuária. Entende que a Junta

de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura de auto de infração, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Volta a mencionar que ocorre divergência entre a descrição da infração e o enquadramento legal constante do corpo do referido auto de infração. Isto é, a descrição da infração se refere a utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo e o enquadramento legal da infração se refere a utilização indevida de crédito fiscal, conforme prevê o artigo 29, §8º da Lei 7014/96.

Afirma que há uma desconformidade entre o enquadramento da infração de utilização indevida de crédito fiscal e a pretensão fiscal, que é de glosa da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias do estabelecimento para comercialização, até porque crédito de ICMS se refere as entradas de mercadorias e redução de base de cálculo se refere as saídas de mercadorias. Tal desconformidade, inquina de vício insanável a autuação, por se tratar de natureza de infração distinta.

Diz que inexistem elementos suficientes para se determinar a infração, devendo ser declarado nulo, o procedimento que implique no cerceamento de Defesa, conforme determina o artigo 18, IV do RPAF/BA, que transcreveu.

Nesse sentido, cita julgados do Conselho Estadual da Fazenda – CONSEF, decidindo pela nulidade da exigência fiscal, reproduzindo as ementas.

Se prevalecer a autuação, o que só o faz “*AD ARGUMENTANDUM TANTUM*”, estará sendo homologada a equivocada imputação em apreço, o que não pode admitir face ao que dispõe o art. 37 da Carta Magna.

Quanto ao mérito, repete a alegação de que o autuante afirma não ser fertilizante, o óxido de magnésio produzido pelo estabelecimento autuado, contrariando decisão do próprio CONSEF, no Acórdão JJF Nº 0059-01/17. Diz que o mesmo reconhecimento, veio com a decisão da relatora e de dois dos membros do CONSEF, na decisão de 2ª instância, no Acórdão CJF Nº 0075-11/19.

Acrescenta que a Instrução Normativa nº 46 de 06 de outubro de 2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento/MAPA (Doc. 04), bem como o Registro do Produto sob nº BA – 07128 10000 –9 (Doc. 05) e do estabelecimento (Doc. 06) do mesmo Ministério, certifica que a IBAR produz fertilizante e que reconhecem ser o óxido de magnésio como fertilizante.

Afirma que se pode observar no corpo do auto de infração em comento, mais especificamente na descrição dos fatos, que o preposto fiscal, num primeiro momento, considera que o óxido de magnésio não é fertilizante porque o convênio 100/97, não trouxe tal denominação de forma expressa, como fez com sulfato de amônio, nitrato de amônio, cloreto de potássio, entre outros. E daí decorre seu equívoco, porque o óxido de magnésio, assim como o sulfato de potássio, sulfato de magnésio, hidróxido de magnésio, sulfato de cálcio, enxofre, carbonato de cálcio, etc., embora também não estejam discriminados no convênio, é classificado não só como fertilizante, como se constata na Instrução Normativa nº 46 de 06 de outubro de 2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento/MAPA (Doc. 04), e no Registro do Produto sob nº BA – 07128 10000 –9, no mesmo Ministério (Doc. 05), mais também no Parecer nº 02466/2013 da PGE (Doc. 11).

Diz que se verifica que não havia motivo para que a Fiscalização desconsiderasse que o óxido de magnésio é utilizado como fertilizante para agricultura, como se constata no corpo das notas fiscais relacionadas pelo autuante, sob códigos do produto nº 07128.10000-9 juntadas ilustrativamente algumas das referidas notas (Doc. 12).

Menciona o entendimento constante dos Pareceres emitidos pela Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, nº 02466/2013 e 00303/2015 (Docs. 10 e 13), e das decisões do CONSEF, que citou, transcrevendo as ementas.

Salienta que o Autuante admite que o óxido de magnésio é insumo, quando assim expressa: “(...), portanto, a inclusão do óxido de magnésio, destinado à transformação indústria, no elenco

daquelas beneficiadas é completamente despropositado, pois é remetido como insumo e não como fertilizante(...)”. Dessa forma, considera, equivocadamente, que, como as saídas de óxido de magnésio foram destinadas a indústria e não a agricultura/pecuária, o Autuado utilizou indevidamente o benefício de redução da base de cálculo do ICMS sobre as saídas.

Frisa que a utilização específica do fertilizante para correção do solo na agricultura, por possuir utilização específica, torna irrelevante se a comercialização do fabricante de tais produtos (IBAR) ocorreu para o produtor rural ou para indústrias de fertilizantes, posto que, seu uso é exclusivo no solo. Repete que tais insumos têm utilização específica na agricultura, como fertilizante.

Nesse sentido, menciona que o inciso III da Cláusula segunda do Convênio 100/97 contempla, dentre outros produtos, fertilizantes com redução de 30% na base de cálculo do ICMS, com a ressalva de que tais produtos sejam fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura.

Diz que faz prova de que os produtos são por ele fabricados, estando a sua indústria registrada no Ministério da Agricultura. Prevê ainda o inciso III da Cláusula primeira do Convênio 100/97, que a fruição do benefício é condicionada a que os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura, e disso também faz prova, por ser óxido de magnésio, um fertilizante. Nesse sentido, cita decisões do CONSEF, reproduzindo as ementas.

Transcreve a Cláusula segunda e seu inciso III do Convênio ICMS 100/97, e conclui que, frente à norma citada, o insumo agropecuário óxido de magnésio fabricado pela indústria IBAR DO NORDESTE LTDA., tem finalidade específica e exclusiva para uso na agricultura como fertilizante, portanto, podendo gozar do benefício fiscal de redução de base cálculo.

Diz ser imperioso ressaltar o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça de que não existe vinculação/responsabilidade do fabricante de fertilizantes pela utilização diversa do produto pelo comprador adquirente da mercadoria.

Ressalta que no julgamento do Resp nº 34347-5 SP, cuja íntegra anexou ao PAF (Doc. 08) o entendimento firmado é o de que finaliza no momento da venda do produto a destinação específica a que ele foi criado, não cabendo verificações infinitas sobre o que o comprador irá fazer com o produto. Assim, no caso do fertilizante a sua destinação é invariavelmente para agricultura, independentemente do restante da cadeia aquisitiva do produto.

Afirma que a simples leitura da referida ementa nos evidencia a imediata e integral congruência com o caso em apreço, de modo que conduz à superação de eventuais argumentos acerca da necessidade de destinação direta do fertilizante no meio agropecuário como condicionante da fruição do benefício pelo autuado, em detrimento da destinação indireta (industrialização, por exemplo) – cuja hipótese supostamente não haveria benefício fiscal a ser usufruído.

Apresenta o entendimento de que cumpriu integralmente os dispositivos legais pertinentes, sendo dispensável a análise da cadeia sucessória dos adquirentes do produto para verificação do momento (imediato ou não) de utilização na agricultura/pecuária para fruição do benefício. Registra que a norma legal não se reporta à figura do destinatário, mas sim à destinação do produto. Assim, trata-se de produto perfeito e acabado para uso na agricultura/pecuária e, inclusive, é este o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Acrescenta que todas as indústrias que adquiriram o fertilizante são também produtoras de fertilizantes/insumos da IBAR, e utilizaram o insumo da IBAR na produção de fertilizantes para uso na agricultura, portanto, ainda que seja analisada a cadeia sucessória, a destinação do produto estaria mantida.

Diz que o produto agrícola cuja exigência remanesce na presente demanda, denominado “OXIDO DE MAGNÉSIO FERTILIZANTE” (Registro MAPA nº BA – 07128 10000 –9 – Doc. 04), é um fertilizante fabricado pela indústria IBAR DO NORDESTE LTDA, e tem finalidade específica e exclusiva, como qualquer outro fertilizante, para uso na agricultura, visando o controle de pragas, portanto, se

adequa perfeitamente a regra legal exposta na Cláusula Segunda, inciso III do Convênio 100/97, fazendo jus ao gozo benefício fiscal de redução de base cálculo.

Afirma que o trecho final do supracitado inciso III estatui a impossibilidade de reconhecimento do benefício ao contribuinte que comercializa os produtos ali elencados quando dada ao produto destinação diversa, isto se explica porque alguns dos produtos ali referenciados podem ser empregados em mais de um meio, em razão das suas características minerais, se assim o permitirem.

Para exemplificar adequadamente o narrado, toma como exemplo a ureia e suas diversas aplicações práticas, que, a partir das informações extraídas através do portal eletrônico da BR DISTRIBUIDORA, podem voltar-se ao uso na agricultura, pecuária, indústrias de tintas e, até mesmo, derivados petroquímicos.

Apresenta o entendimento de que ao empregar a expressão “destinação diversa”, a intenção do legislador é afastar o direito à redução de base de cálculo àqueles contribuintes que dão saída dos produtos listados no artigo multicitado, mas que não guardem relação de aplicação final na agricultura e/ou pecuária, o que não se confunde com o presente caso, uma vez que o fertilizante comercializado pelo estabelecimento autuado tem único destino, o solo (agricultura).

Informa que tem em suas operações com o óxido de magnésio diferentes aplicações, sendo o mineral utilizado para fins diversos (refratários, nutrição animal, fertilizantes, etc.). Todavia, todas as vendas constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante são fertilizantes para empresas também produtoras de fertilizantes, conforme notas fiscais (Doc. 12) e CNAE em anexo (Doc. 07), deixando evidente a manutenção da destinação à agricultura dos produtos.

Afirma restar evidente que a destinação para agricultura ficou mantida, haja vista que as indústrias adquirentes, como MOSAIC FERTILIZANTES P&K LTDA, AGRIVALLE BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS AGRICOLAS S/A, CARBOTEX QUIMICA INDUSTRIA, COMERCIOE PARTICIPAÇÕES LT, BAYER S/A utilizam o fertilizante/insumo da IBAR para produzirem seus próprios fertilizantes, a serem utilizados na agricultura. Diverso seria se a venda fosse realizada para indústrias de outros segmentos que desvirtuassem a destinação do produto, como uma indústria de vidro, farmacêutica, perfumaria, entre outras.

Frisa, se por um lado, a saída para produtores rurais se mostra ligada ao uso imediato no solo, de outro, a saída para revendedores ou indústrias revela uso mediato, todavia, em qualquer dos casos, o benefício de redução da base de cálculo deve ser reconhecido e aplicado por ser tratar de produto efetivamente destinado à agricultura, não sendo objeto da tipificação legal concreta o momento (imediato ou não) de aplicação do produto no solo, mas, em essência, a sua finalidade quando da venda (saída) pelo estabelecimento autuado.

Acrescenta que a aquisição por Indústrias ou Revendedores não desnatura a condição de fertilizante do produto, ao revés, reafirmam o seu uso na agricultura, em especial pois, com a aquisição, as Indústrias conferem uso do fertilizante para formulação de novos fertilizantes, com as especificações que lhe convém, e o revendedor o repassa a consumidor final, seja ele produtor rural ou não, que o aplicará no solo, por ser característica intrínseca ao uso do fertilizante.

Diz que o fertilizante tem finalidade específica e exclusiva para aplicação e utilização na agricultura. A não pairar dúvidas acerca disto, transcreve o quanto disciplinado pelo órgão de fiscalização (MAPA) através do Regulamento da Lei nº 6.894/80.

Em breves linhas, tem-se por fato incontroverso que o óxido de magnésio é fertilizante e, como tal, tem destino final a agricultura, consoante devidamente declarado pela legislação e órgão de controle federal.

Neste sentido, ressalta o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça de que não existe vinculação/responsabilidade do fabricante de fertilizantes pela utilização diversa do produto pelo comprador adquirente da mercadoria. Menciona o julgamento do Resp nº 34347-5 SP

(Doc. 08).

Também ressalta que o esclarecimento de tal dúvida acerca da interpretação da legislação no que pertence ao momento da verificação da “destinação da mercadoria” fora realizado pelo próprio CONSEF no voto de relatoria do ilustre Dr. Edvaldo Almeida Dos Santos, em sessão outrora realizada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal presidida pelo Dr. Rubens Bezerra Soares, através do Acórdão CJF Nº 0357-11/17, publicado em 28/12/2017, cuja decisão ratificou, *in totum*, o *decisum* exarado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF Nº0043-01/17).

Diz que no Acórdão JJF Nº 0294-11/16, a decisão parâmetro para o entendimento firmado nos Acórdãos CJF Nº 0357-11/17 e JJF Nº 0043-01/17 já citados, é límpido ao esclarecer que inexistente o que se falar em ausência de fruição de benefício pelo contribuinte que se põe a comercializar produto, cuja utilização final de um modo (direto) ou outro (indireto) - será na agricultura.

Não bastassem os notórios precedentes do Órgão Julgador Administrativo do Estado da Bahia (CONSEF) e do Superior Tribunal de Justiça, diz que também já se posicionou a Parecerista Ozita de Andrade Mascarenhas Costa, nos termos do Parecer Final nº 2676/2018, no âmbito desta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme trecho que transcreveu.

Afirma que de acordo com o Parecer exarado, a fruição do benefício fiscal pelo Autuado independe do momento (imediato ou postergado) de utilização do óxido de magnésio pelos adquirentes, desde que incontroversa e necessariamente sejam utilizados na agricultura e/ou pecuária.

Conclui que em atenção ao princípio da legalidade e conforme jurisprudência pacífica do STJ, bem como precedentes estabelecidos pelo próprio Órgão Julgador Administrativo e Parecer Final Nº 2676/2018, faz prova cabal e inequívoca de que o óxido de magnésio fertilizantes (Registro do Produto sob nº BA – 07128 10000 –9), posto que todas as indústrias destinatárias não são de construção civil, indústrias de refratários, de medicina, mas sim, indústrias de fertilizantes, fazendo jus a aplicação do benefício de redução da base de cálculo nas saídas de óxido de magnésio como fertilizantes, nos termos da Cláusula Segunda, III do Convênio ICMS 100/97, independente da cadeia sucessória de compra das referidas mercadorias.

Afirma que falta motivo para proceder a exigência fiscal, uma vez que suas únicas duas concorrentes da mesma região fiscal (Brumado), no caso a MAGNESITA e XILOLITE, jamais tiveram o ICMS exigido por utilizarem a mesma redução de base de cálculo que a IBAR utiliza.

Volta a mencionar que o Autuante é o único Auditor Fiscal do Estado da Bahia que por duas vezes consecutivas veda, somente à IBAR, o direito estabelecido na cláusula segunda do Convênio 100/97 e nenhum outro auditor fiscal, em nenhum tempo, entendeu que o procedimento fiscal das três empresas referidas estivesse dissonante com o RICMS/BA.

Afirma que em tempo algum, não só a SEFAZ/BA, mas também a PGE, como se vê no Parecer nº 02466/ 2013 (Doc. 11) entenderam que as referidas empresas tinham direito a redução da base de cálculo do ICMS na saída do óxido de magnésio. Vale dizer que para o eminente autuante, somente a IBAR não tem direito ao benefício fiscal.

Afirma que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

A função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral isonomia e imparcialidade.

Diz que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do auto de infração em comento, posto que é premissa exata que o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em

motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, e assim. Sobre o tema, reproduz ensinamentos da doutrina.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do Auto de Infração em apreço, e se assim não entender decrete a sua improcedência.

Desde já, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, pede que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos do Autuado e encaminhadas ao endereço constante do rodapé da petição, em razão da celeridade processual.

O autuante presta informação fiscal às fls. 224 a 232 dos autos. Diz que a autuação fiscal foi efetuada em virtude da redução indevida da base de cálculo contrária ao benefício previsto no convênio 100/97, e não há qualquer relação entre a norma aplicada e a utilização indevida de crédito fiscal. Trata-se de redução indevida da base de cálculo com a consequente redução do imposto devido.

Destaca a alegação defensiva de que o autuante rejeita a característica de fertilizante do óxido de magnésio; afirma que o Impugnante faz uma leitura equivocada das acusações imputadas e menciona que foi adotada interpretação literal do convênio, como previsto no artigo 111 do CTN.

Afirma que a outorga de isenção se restringe ao explicitado na lei, não cabendo interpretações extensivas: vale o que está escrito. Em consonância com o parecer da Procuradoria (juntado aos autos) não se está a discutir a natureza do produto, mas sua explícita exclusão dos benefícios do convênio 100/97. Diz que a defesa afirma que o seu produto é fertilizante, no sentido previsto na legislação, para se utilizar de benefício impróprio sem atentar para o aspecto tributário restritivo de sua inclusão.

Reproduz a alegação do Autuado de que *“salta aos olhos ... o caráter persecutório e atuação imparcial do autuante ...”*. Diz que os argumentos de nulidade se baseiam em incompreensões e o procedimento que está sob discussão, afasta a preliminar de cerceamento de defesa, porquanto sujeito ao controle da administração como um todo. Não é resultado de um procedimento individual nele interferindo órgãos julgadores na validação e procuradoria no controle da legalidade.

Ressalta que a defesa alega divergência entre o enquadramento legal e a descrição como inconciliáveis, e afirma que não houve tal divergência como já esclarecido no item anterior. Não há insegurança na determinação da infração para se aplicar o artigo 18, do RPAF-BA.

Quanto ao mérito, informa que o Autuado utiliza a redução de base de cálculo nas operações interestaduais porque entende ser esta a inteligência do convênio 100/97, relativamente ao óxido de magnésio – produto mineral de aplicação diversificada, sendo remetido como insumo para a indústria de fertilizantes.

Informa que pretende detalhar e ampliar o debate sobre o parecer da Procuradoria que, ao adotar uma interpretação literal do convênio, afastou a possibilidade de redução pleiteada, posto não estar descrito no texto da lei.

Relata que existem basicamente três argumentos apresentados pela defesa para se incluir o produto mineral ao amparo da legislação interestadual:

1. Argumento com fulcro no entendimento de que toda a cadeia de insumos agropecuários estaria abrigada no convênio, ou seja, mesmo quando insumo, o óxido de magnésio faria jus à redução. Segundo a defesa, o Acórdão da JFJ Nº 0059-01/17 corrobora seu ponto de vista.

Observa que no referido processo, o julgamento é pela exclusão do insumo do benefício, cuja ementa transcreve.

2. A IBAR tem o registro do produto no Ministério da Agricultura – registro no MAPA – pertinente ao óxido de magnésio incluído como fertilizante. Transcreve a Instrução Normativa nº 53/2013, do Ministério da Agricultura.

Diz que o registro MAPA define o óxido de magnésio como insumo para indústria de fertilizantes: não como fertilizante propriamente dito, mas como nutriente na composição do produto saído da indústria de fertilizantes.

Afirma restar claro, neste ponto, a discussão sobre se toda a cadeia na produção de fertilizantes estaria recepcionada pelo Convênio 100/97. Enfatiza que as legislações extravagantes podem ser utilizadas para conceituação; não para definição da condição tributária dos produtos.

3. A defesa discute extensivamente sobre a destinação do produto diversa da agricultura. Informa que não se está a trazer esta imputação aos autos.

Ressalta que a redução da base de cálculo se dá nas saídas dos produtos discriminados no Inciso III do Convênio; nele não há qualquer menção ao óxido de magnésio, e esta é a interpretação adotada pela Procuradoria do Estado e julgada procedente por unanimidade no Acórdão JJF Nº 0059-01/17.

Diz que a referida decisão tem sustentação na literalidade no texto do Convênio que não incluiu o óxido de magnésio. A argumentação de que a lei concessora do benefício tem o caráter exemplificativo não se submete ao artigo 111 do CTN, que impõe critério taxativo na discriminação dos produtos sujeitos ao benefício, ou seja, a isenção não se interpreta, ela é literal.

Acrescenta que apesar da clareza do julgamento, o aprofundamento do debate irá apenas reforçar a inteligência do entendimento abraçado no referido Acórdão.

Diz que o convênio 100/97 reza em seu Inciso III, Cláusula segunda, que a redução se dá nas saídas interestaduais dos produtos referidos ou adubos e fertilizantes. Os termos devem ser tributariamente delimitados para evitar o favorecimento de atividades não relacionadas com o objetivo da lei. Como resta claro, o produto sob análise e fertilizantes não se confundem, têm classificação fiscal diferentes. Novamente, a amplitude dada ao dispositivo pela defesa não se comporta à exigência restritiva da legislação concessiva de benefício fiscal. Fertilizantes, produtos resultantes da indústria do setor, são aqueles enquadrados na posição 31; não na posição 25.

Afirma que apesar das justificativas apresentadas até aqui serem suficientes para a descaracterização dos interesses da empresa, pode-se aproximar do Convênio sob uma ótica sistemática com a finalidade de fortalecer o que já ficou suficientemente claro.

Reproduz a Cláusula segunda, inciso I e diz que os produtos neste inciso, tem a base de cálculo reduzida nas saídas interestaduais quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. A técnica adotada pelo legislador não deixa dúvidas quando pretende incluir o benefício para os produtos listados mesmo quando destinados à indústria.

Cita o milho, ressaltando que estão bem definidas as condições em que o convênio se aplica, incluindo a indústria de ração animal. O legislador é bastante detalhista para impedir análises fora do texto da lei. A redução prevista nas saídas interestaduais para produtor agropecuário de diversos produtos químicos transparece no próprio texto os remetentes a serem beneficiados, incluindo entre eles até os extratores.

Diz que o inciso IV, da Cláusula primeira, do Convênio 100/97, trata do benefício nas saídas interestaduais do calcário e gesso para uso exclusivo na agricultura como corretivos de solo. O magnésio também é um corretivo de solo, mas não foi incluído pelo legislador.

Apresenta o entendimento de que o objetivo do referido Convênio é favorecer o setor agropecuário; não outro qualquer cuja atividade produza algo semelhante, ou genericamente, num esforço interpretativo, produto que ao final comporá os insumos agropecuários visados.

Ressalta que a indústria de rações ou fertilizantes tem direito à manutenção do crédito dos insumos, logo não há impacto nesta operação de venda da mineradora para as indústrias do setor porque todo o seu débito será transferido como crédito para a indústria de rações e fertilizantes. Se houvesse o desconto, o crédito seria menor para a indústria na exata medida deste desconto. Normalmente, estas operações são realizadas a prazo, o que implica a utilização do crédito antes de realizar o pagamento da duplicada. Neste sentido, nem mesmo no capital de giro repercute a redução, o que poderia se constituir um custo financeiro na transação que também não existe.

Por fim, assegura que o procedimento fiscal está de acordo com parecer da Procuradoria da Fazenda anexo e com a decisão por maioria proferida pela 1ª Câmara do CONSEF através do Acórdão CJF Nº 0075-11/19. Pede, com base em decisão anterior e com os acréscimos argumentativos trazidos aos autos para aprofundamento do debate, a procedência do crédito tributário ora reclamado.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Wagner Curvelo de Matos, OAB-BA Nº 57.723.

VOTO

O Defendente alegou que há divergência entre a descrição da infração e o enquadramento legal constante do corpo do Auto de Infração. A descrição da infração se refere à utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, e o enquadramento legal da infração se refere à utilização indevida de crédito fiscal, conforme prevê o artigo 29, § 8º da Lei 7.014/96.

Observe que no Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. São especificadas as circunstâncias que envolvem os fatos apurados, sendo informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que devem apresentar convergência com aquele que constitui o enunciado principal da “infração”.

No caso em exame, embora tenha sido indicado no enquadramento legal o art. 29, § 8º da Lei 7.014/96, na descrição dos fatos foi mencionado o Convênio 100/97, e destacados os motivos da autuação fiscal, relatando a análise efetuada.

Vale salientar, que não implica nulidade da autuação em caso de equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF-BA/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS relativo à redução de base de cálculo.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de julho de 2016 a julho de 2020. Operação interestadual com óxido de magnésio em desacordo com o Convênio 100/97.

Na descrição dos fatos, consta a análise da irregularidade apurada em confronto com a legislação (Convênio 100/97), e a informação de que *“fertilizantes vão diretamente ao produtor, ou através de comércio, sendo neste momento concedido o benefício; enquanto insumos são ingredientes que compõem e não devem ter o benefício porque não alcançam o produtor de forma alguma e, como já argumentado, o objeto do convênio é o subsídio ao negócio agropecuário”*

O Defendente alegou que as notas fiscais relacionadas pelo Autuante no demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal, possuem como destinatários da mercadoria *óxido de magnésio*, fabricantes de fertilizantes e produtores agrícolas, conforme CNAES das empresas (Doc. 07), o que prova que a destinação de tais produtos não seria outra que não para uso na agricultura.

O Autuante informou que o Autuado utiliza a redução de base de cálculo nas operações interestaduais, porque entende ser esta a inteligência do convênio 100/97, relativamente ao *óxido de magnésio* – produto mineral de aplicação diversificada, sendo remetido como insumo para a indústria de fertilizantes.

Para melhor entendimento da matéria em análise, vale reproduzir o art. 266, inciso III do RICMS-BA/2012:

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;

Por outro lado, o Convênio 100/97, trata da redução de base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos agropecuários, estando previsto:

Convênio 100/97

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

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

II - REVOGADO

Redação original, efeitos até 31.12.21.

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

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

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

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

...

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

...

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

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

...

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

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

No Acórdão JJF Nº 0059-01/17, citado pelo Autuado nas razões de defesa, consta no voto a conclusão de que, em relação ao Convênio 100/97, *“O que se deduz que não basta que o produto se destine à alimentação animal para que se entenda que pode ser estendido automaticamente o benefício para uma saída do mesmo produto para outro fabricante de ração que os utilize como insumos. O mesmo cuidado foi observado na produção do texto dos incisos II e IV da cláusula segunda”*.

Quanto às demais decisões administrativas citadas pelo Defendente (fls. 141 a 210 do PAF), as situações tratadas naqueles Acórdãos não ficaram comprovadas nestes autos, não se aplicando ao caso em análise. Entendo que há necessidade de se comprovar que a integralidade das mercadorias comercializadas pelo Autuado, se destinam exclusivamente ao uso na pecuária. Ademais, não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída.

Concordo com o posicionamento do Autuante, de que nos termos do art. 111, inciso I do CTN, a interpretação da legislação tributária é literal, quando dispõe sobre suspensão, exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias. Portanto, não comporta outros métodos elucidativos.

Vale salientar, que nos termos art. 38 da Lei nº 7.014/96, *“Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação”*.

Analizando a documentação acostada aos autos pelo defendente, em confronto com a previsão constante na legislação, a conclusão é no sentido de que não deve ser acatada a alegação defensiva, portanto, considero não elidida a exigência do imposto no presente lançamento. Dessa forma, considerando a previsão do RICMS/BA e no Convênio 100/97, quanto à necessidade de aplicação do benefício fiscal ao produto objeto do Auto de Infração, não acato a alegação defensiva, e concluo que é subsistente a exigência do imposto no presente lançamento.

A Defesa solicitou que todas as intimações alusivas ao presente processo fossem dirigidas exclusivamente aos Patronos do Autuado e encaminhadas ao endereço constante do rodapé da petição, em razão da celeridade processual.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. De acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 269278.0005/21-0**, lavrado contra **IBAR NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no

valor total de **R\$1.574.006,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR