

**A.I. Nº** - 278906.0029/20-7  
**AUTUADO** - GERMINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS  
**AUTUANTE** - GILMAR SANTANA MENEZES  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 30/12/2021

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0240-04/21-VD

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **a)** OPERAÇÕES INTERNAS PRATICADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Restou comprovado que parte expressiva da autuação está relacionada a operações envolvendo insumos agropecuários relacionados pelo Convênio ICMS nº 100/97 e abarcados pelo benefício da isenção prevista pelo Art. 264, XVIII do RICMS/BA. Diligência fiscal realizada pelo autuante, excluiu os produtos incluídos indevidamente na autuação, remanescendo, como devida apenas a exigência referente a adubos e fertilizantes que possuem redução na base de cálculo de modo que a alíquota aplicável seja igual a 4%. Infração parcialmente subsistente. **b)** OPERAÇÕES DE VENDAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS LISTADAS PELO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97. Fato não contestado. Infração mantida. Não acolhidas as arguições de nulidade, Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração lavrado em 25/09/2020 para reclamar crédito tributário no montante de R\$723.373,44, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

1 – *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Com produtos constantes no Convênio 100/97, nas operações internas com redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), de acordo com o Art. 268, incisos LIII e LIV do RICMS/BA, Dec. nº 13.680/12”. Valor lançado R\$696.813,73 referente ao período de setembro/2015 a dezembro/2019, com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

2 – *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Conforme relação de notas fiscais constantes na planilha em anexo. Operações interestaduais de vendas de mercadorias constantes no Convênio 100/97. Valor lançado R\$26.559,71, com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

O autuado, por intermédio de sua Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 34 a 61, apresentando, inicialmente uma descrição dos fatos, para, em seguida, em sede de preliminar, tecer extensas considerações a respeito de “Noções legais sobre confisco” e princípio de vedação, citando doutrina, para, em seguida, arguir a nulidade do lançamento “por confisco”, quer em relação ao imposto, quanto em relação a multa aplicada.

Disse que houve grave erro da fiscalização que ao tributar as mercadorias não considerou que as mesmas se encontram sob a égide da isenção dentro do Estado da Bahia, conforme comprovam as notas fiscais anexas e os próprios documentos apresentados pelo próprio autuante, não se devendo falar em débito de ICMS, sob pena de se aplicar aqui o confisco.

Ao se reportar a multa aplicada pontuou que quando superior a 30% fica evidenciada sua inconstitucionalidade, recorrendo longamente a este respeito, onde cita jurisprudência de Tribunais Superiores e doutrina para respaldar seus argumentos.

Ao adentrar no campo “Do Direito”, voltou a focar o mérito da autuação, destacando que não há como se negar o enorme equívoco do autuante, visto que as mercadorias objeto da autuação encontram-se sob a égide da isenção, inexistindo nenhuma obrigação de, ao efetuar suas operações de vendas, se debitar do imposto, transcrevendo, neste sentido, o Art. 264, XVIII, “a” do RICMS/BA para sustentar seu argumento, observando que apenas os adubos e fertilizantes possuem redução na base de cálculo de modo que a alíquota seja igual a 4%.

Após discorrer, longamente, sobre a autuação e sua repercussão, visto que não há que se falar em débito do imposto nas operações objeto da autuação, ponderando que, apesar do equívoco citado lhe prejudicar, já que lhe imputa infração não praticada ou, ainda que tenha ocorrido, se deu em valores muito inferiores do que refletido no presente Auto de Infração.

Pontuou que, em última análise, será possível concluir que os valores efetivamente devidos não chegam nem perto do valor autuado, visto que, conforme planilha que disse anexar, é possível constatar que os valores efetivamente devidos são na ordem de R\$52.734,60 e não o que foi exigido no montante de R\$696.813,73.

Acrescentou que para corroborar com todas alegações apresentadas, colacionou os rótulos dos produtos considerados pelo autuante como se fertilizantes e adubos fossem, quando em verdade se tratam de fungicidas e outros químicos, que se encontram isentos do ICMS, quais sejam: Voraz, Unizeb Gold, Iharol, Iharaguen-S, Horos, Comet, Basagran 600, Atrazina Nortox 500 SC, todos com as respectivas composições, concluindo que não há que se falar em imposto devido nas operações objeto da autuação.

Em conclusão se referiu a capitulação indevida da multa aplicada, requerendo a nulidade do Ato Administrativo Fiscal e que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, em última hipótese, que seja deduzido tudo quanto é ilegal, restando apenas os valores reconhecidos.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 94 e 95, destacando que o autuado, em relação a infração 01, alegou que seus débitos sempre foram rigorosamente controlados, haja vista que se tratam de mercadorias específicas, que fazem parte do seu dia a dia, sendo que, por isso, a relação de notas com itens de mercadorias desta infração foram retiradas dos livros Registro de Saídas onde constam que esses produtos tinham sua base de cálculo reduzidas de acordo com o Art. 268 do RICMS/BA, e na relação o ICMS não foi lançado, citando que anexou cópia das notas fiscais para efeito de comprovação da acusação. Manteve o lançamento no valor integral.

No tocante a infração 02 referente a vendas interestaduais de mercadorias constantes do Convênio ICMS nº 100/97, sem o devido recolhimento do imposto, disse que o autuado não apresentou nenhuma justificativa, razão pela qual mantém a acusação.

Em 29 de abril de 2021, o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem nos termos abaixo reproduzidos:

*“O Auto de Infração em tela foi expedido para exigir o valor de R\$723.373,44 sob o argumento de que o autuado deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo a infração 01 relacionada a operações internas, enquanto a infração 02 trata de operações interestaduais.*

*Em sua defesa o autuado argumentou que todos os produtos constantes nas notas fiscais objeto da autuação são fertilizantes, enquadrados no Convênio 100/97, sendo indevidos os valores autuados, posto que são mercadorias não tributáveis em virtude de isenção prevista pela legislação tributária em vigor, art. 264, XVII “a” do RICMS/BA e Convênio 100/97.*

*Apesar disto apresentou uma planilha fls. 64 a 70, onde admite ser devido apenas o valor de R\$52.734,60, com a indicação das notas fiscais que compõem este valor, pontuando, ainda, que colacionou à defesa, fls. 53 a 59, os rótulos dos produtos utilizados como se fertilizantes e adubos fossem, quando na verdade se tratam de fungicidas, herbicidas e outros produtos químicos que se encontram isentos do ICMS.*

*Considerando que os argumentos supra não foram enfrentados pelo autuante quando da Informação Fiscal, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pelo encaminhamento do presente PAF em diligência à Infaz de origem para que o preposto fiscal analise todos os argumentos de mérito colacionados pela defesa, em especial os acima mencionados, para efeito de emissão de um posicionamento objetivo acerca do lançamento em razão dos argumentos da defesa.*

*Pede-se, também, que acaso considere que os valores integrais da autuação sejam realmente devidos, que se efetue juntada de exemplos pontuais (nota fiscal e escrituração fiscal) comprovando que apesar dos valores serem devidos, não houve o lançamento a débito na conta corrente fiscal do imposto.*

*Solicita-se, ainda, que seja analisada a planilha apresentada pelo autuado, com indicação do débito reconhecido na ordem de R\$52.734,60, se manifestando acerca da mesma, inclusive quanto os produtos comercializados pelo autuado, nela indicados, em relação aos demais não reconhecidos pelo autuado, e sua base legal.*

*Após o atendimento, o autuado deverá ser cientificado do resultado desta diligência, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar a este respeito, de maneira objetiva, se assim o desejar.*

*Havendo manifestação pelo autuado, o autuante também deverá se pronunciar.*

*Ao final, após o atendimento de tudo quanto acima solicitado, o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da sua fase instrutória e posterior julgamento.*

Em atendimento, o autuante apresentou o resultado da diligência constante às fls. 108 a 110, com os anexos de fls. 111 a 159, além da mídia digital de fl. 160, da qual não foi possível se obter acesso.

Destacou o autuante que o levantamento dos produtos objeto da autuação foi baseado nas operações de vendas de insumos agropecuários, constantes no Convênio ICMS nº 100/97, produtos com isenção, (anexo), buscando as exceções descritas no Art. 268, incisos LIII e LIV do RICMS/BA.

Disse que como a SEFAZ não possui uma relação descrita desses produtos, elaborou uma listagem anual de notas fiscais e constatou que para esses mesmos produtos existiam notas fiscais com destaque e sem destaque do ICMS, no que resultou a planilha constante da autuação, sendo que, na Informação Fiscal anexou à pasta “Notas saídas\_vendas”, com cópia das notas fiscais emitidas pelo autuado com destaque do ICMS, transcrevendo em seguida o artigo 264, XVII, “a”, “b” e “c” que trata da isenção do imposto, e o Art. 268, LIII e LIV, “a”, que se relaciona a redução da base de cálculo do imposto estadual.

Pontuou, em seguida, que o autuado informou que sua contabilidade dispõe de um departamento que acompanha de perto todas as notas fiscais emitidas, utilizando de um sistema gerencial que faz não só o controle de todos esses produtos, como também os débitos devidos, no entanto não apresentou qualquer justificativa para emissão de notas fiscais com mesmo produto, alguns tributados e outros não, conforme planilhas que disse ter anexado aos autos.

Acrescentou que durante a fiscalização viu apenas os nomes dos produtos, valores e número das notas fiscais, não tendo condição de ver os rótulos ou embalagens como os apresentados pelo autuado em sua defesa para os produtos Voraz, Unizeb Gold, Iharol, Iharaguen-S, Horos, Comet, Basagran 600, Atrazina Nortox 500 SC.

Destacou que não foi utilizado confisco para efeito de exigência de imposto, tendo atuado de acordo com as leis em vigor.

Neste sentido observou que na planilha que gerou a infração 01, fica o impasse devido ao problema da escrituração e apuração do ICMS desses produtos, entretanto, sendo verdadeiro o que está descrito sobre os mesmos, considera o argumento defensivo correto, razão pela qual apresenta nova planilha corrigida, fls. 120 a 125, com o novo demonstrativo de débito no valor de R\$52.964,20, fl. 111.

No tocante a infração 02 citou que o autuado não apresentou justificativa para a mesma, razão pela qual considera que deve ser mantida a exigência no valor de R\$26.559,71.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência fiscal realizada, conforme Mensagem DT-e de fl. 161, com ciência em 22/09/2021, porém não consta dos autos manifestação pelo mesmo a este respeito.

## **VOTO**

Constam nos autos duas imputações a título de ilícito tributário atribuídas ao autuado, quais sejam:

1 – “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Com produtos constantes no Convênio 100/97, nas operações internas com redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), de acordo com o Art. 268, incisos LIII e LIV do RICMS/BA, Dec. nº 13.680/12”. Valor lançado R\$696.813,73 referente ao período de setembro/2015 a dezembro/2019, com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Conforme relação de notas fiscais constantes na planilha em anexo. Operações interestaduais de vendas de mercadorias constantes no Convênio 100/97. Valor lançado R\$26.559,71, com multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Em preliminar foram apresentadas pelo autuado duas arguições de nulidade do Auto de Infração, ambas interpretadas como existência de confisco, tanto em relação a exigência do imposto, tanto em relação a multa aplicada.

Vejo que, de início, a questão envolvendo a exigência do imposto não se reveste em nulidade do Auto de Infração por se tratar de uma matéria que envolve o mérito da autuação, e, como tal, será apreciada.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa aplicada no percentual de 60%, saliento que esta se encontra prevista pelo Art. 42 da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, de acordo com o disposto no Art. 167, I do RPAF-BA. Também, pelo fato da multa aplicada se referir a descumprimento de obrigação principal, esta Junta de Julgamento não possui competência para sua redução.

Isto posto, apesar dos argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu de forma correta e estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Assim é que as alegações defensivas a respeito da inconstitucionalidade da norma legal citada, tal como mencionado acima, também não podem ser apreciadas por este Colegiado, tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Afastadas, portanto, as arguições de nulidade apresentadas pelo autuado.

No mérito, em relação a infração 01, a alegação defensiva é no sentido de que a exigência fiscal é descabida por se tratar de produtos que estão abarcados pela isenção nas saídas internas com insumos agropecuários relacionados pelo Convênio ICMS nº 100/97 e Art. 264, XVIII do RICMS/BA, destacando que apenas os adubos e fertilizantes possuem redução na base de cálculo de modo que a alíquota seja igual a 4%.

Para corroborar seus argumentos colacionou aos autos os rótulos dos produtos considerados pelo autuante como se fertilizantes e adubos fossem, quando em verdade se tratam de fungicidas e

outros químicos, que se encontram isentos do ICMS, quais sejam: Voraz, Unizeb Gold, Iharol, Iharaguen-S, Horos, Comet, Basagran 600, Atrazina Nortox 500 SC, todos com as respectivas composições, concluindo que não há que se falar em imposto devido nas operações objeto da autuação e que reconhece como devido apenas o valor de R\$52.734,60 consoante planilha de fls. 64 a 70, por se referirem a adubos e fertilizantes possuem redução na base de cálculo, de modo que a alíquota seja igual a 4%.

O autuante, por sua vez, manteve o lançamento, ao argumento de que a relação de notas com itens de mercadorias desta infração foi retirada dos livros Registro de Saídas onde constam que esses produtos tinham sua base de cálculo reduzidas de acordo com o Art. 268 do RICMS/BA.

Convertido o processo em diligência, efetuada pelo próprio autuante, este informou que o levantamento dos produtos objeto da autuação foi baseado nas operações de vendas de insumos agropecuários, constantes no Convênio ICMS nº 100/97, produtos com isenção, buscando as exceções descritas no Art. 268, incisos LIII e LIV do RICMS/BA.

Disse que como a SEFAZ não possui uma relação descrita desses produtos, razão pela qual elaborou uma listagem anual de notas fiscais e constatou que para esses mesmos produtos existiam notas fiscais com destaque e sem destaque do ICMS, no que resultou a planilha constante da autuação, sendo que, na Informação Fiscal anexou à pasta “Notas saídas\_vendas”, com cópia das notas fiscais emitidas pelo autuado com destaque do ICMS, transcrevendo em seguida o artigo 264, XVII, “a”, “b” e “c” que trata da isenção do imposto, e o Art. 268, LIII e LIV, “a”, que se relaciona a redução da base de cálculo do imposto estadual.

Acrescentou que durante a fiscalização vislumbrou apenas os nomes dos produtos, valores e número das notas fiscais, **não tendo condição de ver os rótulos ou embalagens como os apresentados pelo autuado em sua defesa para os produtos Voraz, Unizeb Gold, Iharol, Iharaguen-S, Horos, Comet, Basagran 600, Atrazina Nortox 500 SC**, tendo concluído que na planilha que gerou a infração 01, fica o impasse devido ao problema da escrituração e apuração do ICMS desses produtos, entretanto, sendo verdadeiro o que está descrito sobre os mesmos, considera o argumento defensivo correto, razão pela qual apresentou nova planilha corrigida, fls. 120 a 125, com o novo demonstrativo de débito no valor de R\$52.964,20, fl. 111.

Portanto, a questão aqui a ser analisada é se os produtos acima listados estão ou não abrangidos pela isenção prevista pelo Art. 264, XVIII do RICMS/BA. A legislação aplicável aos fatos, citada nos autos, assim se apresenta:

*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, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, 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;*

*b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos 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;*

*c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;*

*(...)*

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*LIII - nas saídas de amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;*

*LIV - nas saídas internas de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para os destinatários a seguir indicados, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento).*

Da análise dos dados presentes nestes autos vejo que assiste razão ao autuado em seus argumentos, visto que, o próprio autuante, apesar de ter apresentado uma nova planilha de débito reduzindo, de forma expressiva, o valor autuado, demonstrou uma certa insegurança quando disse que **“sendo verdadeiro o que está descrito sobre os mesmos, considera o argumento defensivo correto”**, concluindo, nesta ótica, pela exclusão das exigências referentes aos produtos Voraz, Unizeb Gold, Iharol, Iharaguen-S, Horos, Comet, Basagran 600, Atrazina Nortox 500 SC, cujas saídas internas se encontram abarcadas pelo benefício da isenção prevista pelo Art. 264, XVIII do RICMS/BA.

Verificando os rótulos dos produtos acima colacionados aos autos, fls. 55 a 59, considero ficar claro que são fungicidas, herbicidas e outros produtos químicos incluídos na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 100/97, razão pela qual devem ser expurgados da autuação a exigência relacionadas aos mesmos, por se tratar de operações de saídas internas.

Quanto a alegação do autuante, de que alguns dos produtos objeto da autuação, em determinadas situações, em operações internas, as vezes ocorria com tributação, com base de cálculo reduzida, e em determinados momentos isto não ocorria, apresentando como exemplo, de forma preponderante, o produto Horos, fls. 131 a 155, vejo que, de acordo com o rótulo constante à fl. 57, se trata de um fungicida sistêmico, que se incluiu na norma prevista pelo citado Convênio, razão pela qual, entendo que esta questão poderá ser objeto de avaliação pelo autuado quanto ao seu procedimento no tocante as operações de saídas internas relacionadas a este produto.

Isto posto, acolho o resultado apresentado pelo autuante quando da realização da diligência, o qual não foi contestado pelo autuado, e julgo a presente infração 01 parcialmente subsistente no valor de R\$52.964,20 consoante demonstrativo à fl. 111.

No que diz respeito a infração 02, no valor de R\$26.559,71 decorrente de saídas interestaduais de vendas de mercadorias constantes do multicitado Convênio, e que não foram tributadas, tal ocorrência não foi impugnada ou contestada pelo autuado, razão pela qual a mesma fica mantida.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo a infração 01 parcialmente subsistente no valor de R\$52.964,20, enquanto a infração 02 fica mantida no valor de R\$26.559,71, totalizando o valor devido de R\$79.523,91.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278906.0029/20-7**, lavrado contra **GERMINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$79.523,91**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” da lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA