

**PROCESSO** - A. I. Nº 279757.0070/14-5  
**RECORRENTE** - BUNGE FERTILIZANTES S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0064-06/16  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/03/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0057-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Mantida a decisão. Infração subsistente em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Ocorrendo entradas de mercadorias, cujas saídas tenham sido realizadas com isenção do imposto, cabe o estorno do crédito no valor correspondente a parte proporcional das saídas isentas. Diligência refez o levantamento fiscal com base em demonstrativos apresentados pelo estabelecimento autuado. Modificada a decisão. Infração 2 improcedente. Infrações 3 e 4 subsistentes em parte; **b)** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. CONVÊNIO ICMS 100/97. Em atendimento a diligência fiscal os autuantes revisaram os demonstrativos fiscais. Restou comprovado que a fiscalização não considerou a dedução do preço da mercadoria em conformidade com o disposto na Cláusula quinta, II do Convênio ICMS 100/97. Modificada a decisão. Infrações 5, 6, 7 e 8 improcedentes. Afastadas as preliminares de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 6ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 17/12/14, para exigir ICMS em decorrência do cometimento de oito infrações totalizando R\$ 1.187.671,80, acrescido da multa de 60%, que acusam:

**INFRAÇÃO 01. 02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativo a operações de saídas de sucatas para contribuintes sem habilitação para operar no regime de diferimento do ICMS (Anexo H) - R\$ 16.869,10. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 02. 01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Consta que se refere a fertilizantes produzidos em outras unidades da Federação, adquiridos para revenda, cujas saídas neste Estado são amparadas pela isenção, sem hipótese de manutenção de crédito fiscal, na forma dos artigos 100 e 104, VI, do RICMS-BA/97, conforme o Anexo A - ICMS: R\$ 89.684,57. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 03. 01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto - R\$ 459.451,49. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 04. 01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Consta que se refere a entradas recebidas em transferências para comercialização de varreduras de fertilizantes, produzidas em outro estabelecimento do mesmo titular, estabelecido em outra unidade da Federação, cujas saídas neste Estado são amparadas pela isenção, sem hipótese de manutenção de crédito fiscal, na forma dos artigos 100 e 104, VI, do RICMS-BA/97, conforme o Anexo B do Auto de Infração. R\$ 459.451,49. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 05. 01.02.23.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias

com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Consta que se refere a entradas recebidas em transferências para comercialização de fertilizantes adquiridos por outro estabelecimento do mesmo titular, em outra unidade da Federação, cujas saídas neste Estado são amparadas pela isenção, sem hipótese de manutenção de crédito fiscal, na forma dos artigos 100 e 104, VI, do RICMS-BA/97 (Anexo C) - R\$ 466.151,01. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 06. 01.02.23.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. ICMS: Consta que se refere a aquisições de matérias-primas para serem utilizadas na produção de fertilizantes neste Estado, com base de cálculo superior à prevista no Convênio ICMS 100/97 (erro na apuração da base de cálculo para redução de 30%), conforme o Anexo D do R\$ 92.258,94. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 07. 01.02.23.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. Consta que se refere às transferências recebidas de matérias-primas para serem utilizadas na produção de fertilizantes neste Estado, com base de cálculo superior à prevista no Convênio ICMS 100/97 (erro na apuração da base de cálculo para redução de 30%), conforme o Anexo E - R\$ 19.596,82. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 08. 01.02.23.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. Consta que se refere às entradas recebidas de matérias-primas (cloreto de potássio - KCL), a título de consignação industrial (CFOP 2917), da Companhia Vale do Rio Doce, CNPJ 33.592.510/0443-64, do Estado de Sergipe, para serem utilizadas na produção de fertilizantes neste Estado, com base de cálculo superior à prevista no Convênio ICMS 100/97 (erro na apuração da base de cálculo para redução de 30%), conforme o Anexo F - R\$ 25.252,36. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 09. 02.01.03.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. Consta que se refere às entradas recebidas de matérias-primas (cloreto de potássio - KCL), a título de compras para industrialização para entrega futura (CFOP 2116), da Companhia Vale do Rio Doce, CNPJ 33.592.510/0443-64, do Estado de Sergipe, para serem utilizadas na produção de fertilizantes neste Estado, com base de cálculo superior à prevista no Convênio ICMS 100/97 (erro na apuração da base de cálculo para redução de 30%), conforme o Anexo F - R\$ 18.407,51. Multa de 60%.

Na Decisão proferida (fls. 363 a 374), a 6ª JF na apreciação da lide, inicialmente indeferiu a nulidade do lançamento relativo ao argumento de recebeu apenas cópia do CD-ROM com os demonstrativos, tendo em vista que em diligência fiscal foi reaberto o prazo de defesa.

Rejeitou, também o pedido de nulidade sob a alegação de existência de equívocos na apuração do montante do crédito tributário, por não ter impedido o exercício da defesa, cujas correções foram feitas por meio de diligência fiscal em atendimento ao princípio da verdade material, do informalismo e da ampla defesa, previsto no art. 2º e correções do art. 18, § 1º do RPAF-BA.

Indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal por entender que as que foram determinadas pela 4ª JF, proporcionaram as condições de julgamento e formação do convencimento dos julgadores, conforme exame de mérito da autuação que passou a fazê-lo.

No tocante a infração 1 (praticado operações tributáveis como não tributáveis), relativo a saída de sucata para contribuintes sem habilitação para operar no regime de diferimento, apreciou que:

- a) A empresa PH Com. Ind. de Artefatos Plásticos Ltda. encontrava-se inativa desde 28/12/07 (fls. 21 e 21V), não estando habilitado ao regime de diferimento, mantendo a exigência;
- b) A Recoplast Ind. e Com. Ltda. possuía habilitação (fl. 343), mas era optante do Simples Nacional (fl. 20) e por força do art. 393, II do RICMS-BA/97, só poderia efetuar aquisições de sucatas junto a contribuintes não inscritos. Manteve a exigência;
- c) A SS Comércio de Metais Ltda., estava habilitada (fl. 342), como reconhecido pela fiscalização, afastando os valores exigidos.

Quanto à alegação de duplicidade da Nota Fiscal nº 7898, restou esclarecido não haver duplicidade e sim contemplar duas operações diferentes (sucata de aço carbono e sucata de plástico), tendo sido corrigidos os equívocos na base de cálculo das operações, com a correção pertinente.

Acatou o resultado da diligência, ressaltando que o autuado não se pronunciou sobre o seu resultado, reduzindo o débito original de R\$ 16.869,10 para R\$ 414,12 (fls. 432 e 433).

Com relação as infrações 2 a 8, fundamentou que:

*Trata a infração 2 de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições interestadual de mercadorias (fertilizantes) com saída interna subsequente beneficiada com isenção do imposto.*

*O autuado sustenta que não está obrigado a estornar créditos referentes a aquisições para revenda de fertilizantes, ainda que as saídas subsequentes estejam beneficiadas com isenção ou redução do imposto, por força do art. 20, XI, “c”, combinado com o art. 104, VI, do RICMS-BA/97.*

*Tanto o RICMS-BA/97, no seu art. 97, I, “a”, como o RICMS-BA/12, no seu art. 310, I, “a”, vedam a utilização de crédito fiscal de ICMS, salvo expressas hipóteses de manutenção de crédito, referente a aquisições de mercadorias, quando a operação subsequente for isenta, sendo essa circunstância previamente conhecida.*

*O RICMS-BA/97, no seu artigo 20 e incisos, prevê que são isentas do ICMS as operações internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97. Nesse ponto, cabe salientar que não há controvérsia quanto ao fato de que as mercadorias relacionadas nessa infração estavam discriminadas no Convênio ICMS 100/97.*

*Com base nesses regramentos acima citados, o autuado estava impedido de utilizar os créditos fiscais de ICMS referentes às aquisições dos insumos agropecuários listados na infração em tela, conforme consideraram os autuantes.*

*Em sua defesa, o autuado argumenta que tem direito a manter o crédito fiscal em análise, nos termos do art. 104, VI, do RICMS-BA/97.*

*Ao tratar das hipóteses de manutenção de crédito, o art. 104, VI, do RICMS-BA/97, assim dispõe:*

*Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:*

*VI - às entradas **em estabelecimento agropecuário** dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas **em estabelecimento industrial** das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97); (grifo nosso)*

*Não há como se aplicar ao caso em análise a hipótese de manutenção de crédito fiscal prevista acima, pois o autuado não é um estabelecimento agropecuário e as aquisições em tela são referentes a fertilizantes (produto acabado).*

*Em face ao acima exposto, o argumento trazido pelo autuado não se mostra capaz de elidir a infração. Em consequência, a infração 2 subsiste integralmente.*

*As infrações 3 e 4 também versam sobre utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições interestadual de mercadorias com saída interna subsequente beneficiada com isenção.*

*Em sua defesa, o autuado repete que não está obrigado a estornar créditos referentes a aquisições para revenda de fertilizantes, ainda que as saídas subsequentes estejam beneficiadas com isenção ou redução do imposto, por força do art. 20, XI, “c”, combinado com o art. 104, VI, do RICMS-BA/97. Além desse argumento, o defendente afirma que nas duas infrações há lançamentos de notas fiscais em duplicidade, conforme já relatado.*

*Quanto à vedação do direito ao crédito fiscal, o argumento defensivo não elide as infrações, conforme já demonstrado na infração anterior. Dessa forma, valho-me da mesma fundamentação utilizada na infração 2 para afastar o argumento defensivo quanto às infrações 3 e 4.*

*No que tange às alegadas duplicidades de lançamento de notas fiscais, os autuantes na última diligência reconheceram a procedência do argumento defensivo e refizeram a apuração do imposto com a exclusão das duplicidades citadas na defesa. Dessa forma, os valores devidos nas infrações 3 e 4 para, respectivamente, R\$ 448.776,91 e R\$ 462.826,55.*

*Acompanho as correções efetuadas pelos autuantes na última diligência, pois estão de acordo com os documentos probantes trazidos na defesa e, além disso, foram realizadas pelos próprios auditores fiscais que realização a auditoria e que lavraram o Auto de Infração em comento.*

*Assim, as infrações 3 e 4 subsistem parcialmente nos valores de, respectivamente, R\$ 448.776,91 e R\$ 462.826,55, ficando os demonstrativos de débito consoante os de fls. 334 e 335.*

*As infrações 5 e 6 tratam de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. O objeto dessas duas infrações são matérias-primas destinadas à fabricação de fertilizantes neste Estado, sendo que a diferença entre elas é que a primeira cuida de aquisições, enquanto a*



*segunda versa sobre transferências.*

*Em sua defesa, o autuado afirma que a redução de base de cálculo efetuada pelo fornecedor localizado em outra unidade da Federação consta nas notas fiscais e, portanto, o destinatário tem direito ao crédito fiscal integral. Diz que esses ajustes na base de cálculo promovidos pelos fornecedores, em conformidade com o Convênio ICMS 144/92 e com a legislação do Estado de origem, foram ignorados pelos autuantes. Também alega que, em relação a essas duas infrações, há lançamento de notas fiscais em duplicidade, conforme os demonstrativos que apresenta.*

*Inicialmente, há que se observar que o Convênio ICMS 100/97, que convalidou as reduções de base de cálculo que previstas no Convênio ICMS 144/92, é impositiva, não sendo dado aos contribuintes o poder discricionário para aplicá-lo segundo as suas próprias conveniências. Ao estabelecer a redução da base de cálculo para os produtos ali relacionados nas operações interestaduais, quiseram os estados membros torná-los menos onerosos os insumos agroindustriais, já que o imposto compõe o preço do produto.*

*Quando o destinatário do produto deixa de observar a redução da base de cálculo do imposto na operação interestadual ou a considera em valor inferior ao previsto (como é o caso das operações em tela), está-se a transferir para o Estado de destino uma carga de crédito fiscal indevida, tendo ainda como agravante o fato de que a saída subsequente desse produto continua a gozar do benefício da redução da base de cálculo. Portanto, o Estado da Bahia estaria suportando uma carga de crédito fiscal superior ao estabelecido para as demais unidades da Federação.*

*No caso em tela, a exigência fiscal está lastreada nos dispositivos do Convênio ICMS 100/97, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, § 5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.*

*O fato de a redução da base de cálculo estar demonstrado nos documentos fiscais não possui o condão de permitir a apropriação do crédito fiscal em sua totalidade. A demonstração dos cálculos efetuados pelo fornecedor e a citação de dispositivos regulamentares nas notas fiscais corroboram o acerto da ação fiscal, não servindo como argumento capaz de elidir as infrações.*

*Quanto às duplicidades alegadas pelo defendente, observo que os autuantes, no atendimento da segunda diligência, expressamente reconheceram a procedência do argumento defensivo e refizeram a apuração dos valores devidos, conforme já relatado.*

*Acato essas retificações efetuadas pelos autuantes e, em face ao acima exposto, as infrações 5 e 6 subsistem parcialmente nos valores de, respectivamente, R\$ 86.634,56 e R\$ 15.951,66, ficando os demonstrativos de débitos consoantes os de fls. 336 e 337.*

*A infração 7 trata da mesma matéria abordada nas infrações 5 e 6, diferenciando-se delas apenas no que tange ao tipo das operações realizadas – entradas de matérias-primas recebidas em consignação industrial (CFOP 2917).*

*Em sua defesa, o autuado repete o mesmo argumento apresentado em relação às infrações 5 e 6 quanto ao seu alegado direito à totalidade do crédito fiscal. Também indica equívocos quanto ao valor do crédito apropriado em relação às Notas Fiscais nºs 99098 e 99242, bem como aponta duplicidade de lançamento de notas fiscais.*

*Quanto ao direito à integralidade do crédito fiscal, não assiste razão ao autuado, pois o crédito fiscal a ser apropriado pelo destinatário das mercadorias deve observar a redução da base de cálculo prevista em acordo interestadual, no caso o Conv. ICMS 100/97, conforme já foi demonstrado nas infrações 5 e 6. Dessa forma, para evitar repetições desnecessárias, afasto o argumento defensivo atinente à infração 7 utilizando o mesmo argumento empregado na apreciação das infrações 5 e 6.*

*Quanto aos equívocos e duplicidades apontadas na defesa, acolho o resultado da segunda diligência, quando os autuantes efetuaram as correções pertinentes na apuração do imposto devido. Ressalto que, ao ser notificado acerca do resultado da diligência, o autuado não apontou a existência de equívocos nos demonstrativos retificados, limitando-se a repisar argumentos quanto ao seu suposto direito à totalidade do crédito fiscal.*

*Dessa forma, a infração 7 subsiste parcialmente no valor de R\$ 25.105,31, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado à fl. 338.*

*A infração 8 trata da mesma matéria abordada nas infrações 5, 6 e 7, diferenciando-se apenas quanto ao tipo das operações – compra para industrialização para entrega futura (CFOP 2116).*

*Quanto a essa última infração, o autuado apenas questiona o seu direito à totalidade do crédito fiscal, utilizando o mesmo argumento aduzido quanto às infrações 5, 6 e 7. Sustenta que nas operações interestaduais em que há redução da base de cálculo, o fornecedor está obrigado a deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, sendo demonstrada na nota fiscal essa dedução por força do Convênio ICMS 144/92 e o art. 20, § 1º, do RICMS-BA/97. Assegura que embora ocorra redução da base de cálculo pelo*

fornecedor, a referida dedução no preço não pode ser repassada ao destinatário, sendo-lhe assegurado ao aproveitamento do crédito fiscal integral.

Conforme já demonstrado nesse voto, o argumento defensivo não merece acolhimento, pois nos termos do art. 93, § 5º, II, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, somente é admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, quando, em operação interestadual, a legislação da unidade Federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em acordo interestadual. Como a base de cálculo a ser aplicada nas operações interestaduais relacionadas na autuação contemplam uma redução de base de cálculo de 30% (Cláusula Segunda, III, do Convênio ICMS 100/97), o valor do crédito fiscal a ser apropriado pelo destinatário deve considerar essa mesma redução. No caso em tela, a base de cálculo utilizada pelo defendente foi superior à prevista no citado Convênio, como se pode observar no demonstrativo de fls. 93 a 97 dos autos. A indicação da redução de base de cálculo nas notas fiscais apenas corrobora o acerto da ação fiscal.

Ressalto que em relação a essa infração, o defendente não indicou equívoco de valor de nota fiscal ou de duplicidade.

Dessa forma, a infração 8 é subsistente.

Por fim, quanto ao pedido para que as notificações acerca do presente processo sejam endereçadas ao advogado subscritor da peça defensiva, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99.

Diante do acima exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, no valor total de R\$ 1.147.801,19, conforme o quadro apresentado a seguir, indicado à fl. 374.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 387 a 426), o recorrente por meio da advogada Vanessa Amadeu Ramos, OAB/SP nº 199.760 e Robinson Panzini de Souza OAB nº 292.473, discorrem sobre as infrações, defesa e a Decisão recorrida, tempestividade do recurso, conforme passou a expor.

Preliminarmente, atenta que os créditos fiscais de ICMS são oriundos de:

- i) operações interestaduais base de cálculo fixada pela unidade federada de origem; e
- ii) relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto.

Afirma ser necessário interpretar os conceitos de “*matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou demais insumos utilizados na fabricação de fertilizantes*”, nas atividades que exerce (*extração, fabricação, beneficiamento, industrialização, importação, exportação e comercialização de produtos agropecuários e prestação de serviços de transporte, assistência técnica em crédito rural e outras atividades correlatas*).

Descreve as etapas da produção de fertilizantes: exploração, extração, mineração e processamento da rocha fosfática, processos químicos até a entrega do produto final (fertilizantes simples, misturas complexas ou mistas (NPK), granulados, calcário para correção do solo e componentes para nutrição animal).

Nas fls. 390 a 404, descreve processos, inclusive com ilustração fotográfica e de diagramas das etapas de detonação, britagem de rochas, primária e secundária, moagem, formação de polpa, eliminação de impurezas (fósforo), separação de minerais magnéticos, ricos em ferro (magnetita), deslamagem, flotação, trituração de grãos de rocha colocados em um meio líquido, e produtos originados pelo processamento de grãos, como os ácidos graxos da soja, e os amidos de milho, resultando em produtos de nutrição animal e corretivos dos solos agrícolas.

Após o beneficiamento, ocorre a acidulação (ácido sulfúrico para solubilizar o fósforo), obtido a partir do enxofre, obtendo produtos (ácido fosfórico e sulfato cálcio hemidrato/gesso), que depois de purificado é usado na fabricação de produtos para alimentação animal ou consumo humano (alimentos, bebidas, têxtil e farmacêutico), e outros produtos (Superfosfato Simples/SSP) e o Superfosfato Triplo (TSP), matérias-primas dos fertilizantes fosfatados simples ou básicos (MAP, DAP, SSP, TSP, etc.) produzidos pela Bunge (SP, MG, Alagoas, Sergipe, entre outras).

Passou a tratar da antiga unidade fabril localizada em Candeias-Bahia, especializada na produção de fertilizantes mistos ou complexos (Adubos, Granulados e Misturas de Formulações NPK), a

partir de (i) **recursos naturais** (resíduo asfáltico, gás residual e natural, rocha fosfática, enxofre, minerais potássicos); (ii) **matérias-primas básicas** (rocha fosfática, concentrado fosfático, enxofre, etc.); (iii) **produtos intermediários** (ácido nítrico, ácido fosfórico, ácido sulfúrico, etc.); (iv) **fertilizantes básicos** (nitrato de amônio-nitrocálcio, uréia, fosfato de monoamônio-MAP, fosfato de diamônio-DAP, superfosfato triplo-TSP, simples-SSP, cloreto de potássio – KCl, etc.)

Os insumos destacados são produzidos pela própria empresa ou por controlada do grupo em outra unidade de beneficiamento. Exerce atividade industrial de granulação de fertilizantes utilizando: (i) melhoria do aspecto físico dos fertilizantes com respeito a estocagem, eliminado ou reduzindo os problemas de empedramento e compactação; (ii) melhoria nas propriedades físicas dos materiais (fluidez e redução/eliminação de pegajosidade) facilitando a dosagem e aplicação de fertilizante no campo; e (iii) redução ou eliminação dos níveis de poeiras fungitivas nas unidades de produção e ensaque, assim como no campo durante a aplicação.

Exerce ainda atividade industrial de mistura ou produção de fertilizantes mistos/compostos com formulações comerciais ou sob encomenda, ou formulações específicas, a exemplo dos produtos finais oferecidos ao mercado sob as marcas “IAP”, “Manah”, “Serrana”, “Ouro Verde”, etc.

No tocante ao Auto de Infração, descreve as infrações que foram impugnadas, suscitando a nulidade do lançamento, e conversão em diligência para “corrigir” erros e equívocos, comenta os argumentos apresentados e a Decisão proferida pela 6ª JF, passando expor suas razões.

Quanto à infração 1, reitera que após o retorno diligências saneadoras, foi ratificado os argumentos de defesa confirmando a tese relativa ao valor contábil equivocado e notas fiscais em duplicidade, subsidiando um documento fiscal na lavratura de duas infrações idênticas.

Afirma que a nulidade fica evidente quando analisada a infração 1, com uma redução de 97% do valor exigido, passando de R\$ 16.869,10 para R\$ 414,12, após os trabalhos revisionais.

Diz que mesmo que se tenha feito a exclusão das operações no trabalho revisional, espera que seja considerado NULO o lançamento, dado a quantidade de erros, imprecisão e incerto do Auto de Infração.

Relativamente às infrações 2, 3 e 4, esclarece que suas atividades estão albergadas no Convênio ICMS 100/97, em consonância com o art. 104, VI, c/c o art. 20, XI, “c” do RICMS/97, fruindo do benefício fiscal de não exigência do estorno dos créditos de MP, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos fertilizantes e adubos.

Transcreve o art. 104, VI do RICMS/97, que trata das hipóteses de manutenção de crédito, e contesta a fundamentação da Decisão de que *“Não há como se aplicar ao caso em análise a hipótese de manutenção de crédito fiscal prevista acima, pois o autuado não é um estabelecimento agropecuário e as aquisições em tela são referentes a fertilizantes (produto acabado)”*, mas que, o benefício fiscal em tela é válido quando o item adquirido pela Recorrente (estabelecimento industrial) for *“matéria-prima, produtos intermediário, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos”* (fertilizantes).

Questionar qual a expertise técnica que permite supor que os insumos relacionados (KCl, ARAD, MAP, TSP, SSP, etc.) não seriam utilizados para produção de fertilizantes, ou simplesmente revendidos sem que tenham sofrido qualquer processo industrial. E se os produtos não foram utilizados para a fabricação de adubos e fertilizantes, foram utilizados para que e qual a vedação no Convênio ICMS 100/97 para que itens revendidos não deem direito ao crédito em questão?

Afirma que há desconhecimento do complexo processo produtivo de fertilizantes, o que foi explicitado na introdução técnica, quanto aos processos produtivos específicos desenvolvidos pelas unidades fabris do Grupo Bunge e comprovação das saídas promovidas que são resultado dos produtos adquiridos, conforme embasamento legal, fotos e detalhamento da utilização dos insumos relacionados para a produção de fertilizantes e adubos.

Afirma que se a fiscalização contesta que os insumos são foram utilizados para fabricação de



adubos e fertilizantes ou que foram revendidos ou “*comercializados*” (produtos acabados), que prove e demonstre a “*destinação diversa*” conferida aos insumos adquiridos.

Reafirma que (i) **recursos naturais** (resíduo asfáltico, gás residual de refinaria, gás natural, rocha fosfática, enxofre, minerais potássicos, etc.); (ii) **matérias-primas básicas** (rocha fosfática, concentrado fosfático, enxofre, etc.); (iii) **produtos intermediários** (ácido nítrico, ácido fosfórico, ácido sulfúrico, etc.); (iv) **fertilizantes básicos** (nitrato de amônio-nitrocálcio, uréia, fosfato de monoamônio-MAP, fosfato de diamônio-DAP, superfosfato triplo-TSP, superfosfato simples-SSP, **cloreto de potássio – KCl**, dentre outros) **são INSUMOS utilizados para a fabricação dos produtos finais: Adubos, Fertilizantes Fosfatados, Granulados, Misturas de Formulações NPK.**

Relaciona os itens adquiridos (fl. 454) com indicação dos códigos e descrição de micro pro-ba 2m gr bb (mp); zinco gr 15% bb (mp); as2 gr bb (mp); br-12 gr bb (mp); lider-2 gr bb (mp) cobre 10% gr bb (mp); varredura grl; ssp 00.18.00 gr+18%ca+12%s grl (nut); serranafos 00.19.00 - nut grl (repasse); kcl; sulfato de potássio 00.00.50 po sl m; ureia 46.00.00 sl m; sam; map 10,5.54.00 gr grl (mp); map 10,5.54.00 fa grl (mp); boro 10% fa grl s; mfm 20 grl (mp); mfm-e4 2004 bb s; borra de enxofre 70% bb (t); boro 10% gr grl (t); kcl 00.00.60 fa (pink) bb s; borra de enxofre 70% bb 1/2 (t); arad (0033/1000)+37%ca+1%st o; map 10.50.00 po sl m.

Observa que existem fertilizantes simples na relação de itens adquiridos, o que caracteriza “produto acabado”, mas sim de INSUMOS para a fabricação de fertilizantes complexos, mistos, adubos variados com formulações diferentes, cujos produtos de saída são distintos, com codificação, formulação, forma de apresentação próprias e diferentes dos produtos de entrada, fato que não foi apurado pela fiscalização fazendária.

Exemplifica o item 107754 – KCL 00.00.60 PO (BRANCO) SL M, produzidos por unidade de beneficiamento primário, empregando atividades industriais variadas (**granulação, misturas, formulações mistas ou complexas, NPK, revestimento em polímero, purificação, solubilização em água, solubilização oxidante, separação, fracionamento, embalagem, produção de adubos específicos, etc.**) para tornar o produto suscetível à venda no mercado.

Nas fls. 416 e 417 apresenta fotografia dos insumos adquiridos (sacos) e os produtos finais oferecido ao mercado sob as marcas “IAP”, “Manah”, “Serrana”, “Ouro Verde”, dentre outras.

Ressalta que mesmo que o processo industrial desenvolvido em relação ao insumo seja mínimo, a venda dos fertilizantes e adubos com sua marca estampada, torna se responsável acerca de contaminações, reclamações/insatisfações, jamais ofertando o “mesmo item” adquirido com os dados do fornecedor/remetente.

Diante do exposto (processo produtivo, documentos e estudos anexos, produtos vendidos decorrentes de beneficiamento industrial sobre os insumos adquiridos) questiona se não é legítimo o crédito escritural correspondente e mesmo que fosse uma mera revenda, o Auto de Infração carece de fundamentação quanto à vedação legal para que os itens adquiridos que sejam revendidos no mercado interno, sem benefício fiscal de que trata o Convênio ICMS 100/97.

Requer a realização de perícia técnica (engenheiro químico) para avaliar a destinação dos fertilizantes simples relacionados a produção de adubos, fertilizantes complexos, mistos, formulações NPK, etc., como previsto no RPAF, para demonstrar e comprovar a insustentabilidade destas infrações.

Com relação às infrações 5, 6, 7 e 8 afirma que a autua baseia se numa injurídica e insustentável presunção, visto que juridicamente, “*não houve glosa dos créditos de ICMS apropriados*”, já que implicaria em reconstituição do seu livro fiscal, o que não foi feito, **mas sim atribuição de responsabilidade pelo recolhimento do imposto destacado pelo fornecedor/remetente e devido na operação anterior**, sem qualquer base legal, o que transmuda numa injurídica presunção.

Afirma que não deve ICMS por conta de aquisições de mercadorias, e sim pelas saídas mercantis que promove, apurado em conta gráfica (créditos/débitos), com base no princípio da não-cumulatividade e não detém competência para revisar as apurações feitas pelo fornecedor interestadual, e recolhimento do imposto destacado no documento fiscal ao estado de origem.

Transcreve o art. 20 da LC 87/96, e o art. 93, I do RICMS/97 (art. 309, I do RICMS/12), que trata do crédito fiscal destacado no documento fiscal, a ser escriturado, “independentemente de eventual incorreção no cálculo”, nos termos da legislação citada e decidido pelo STF (AgRg no REsp n.º 1.065.234-RS, 2010).

E que, “*eventual crédito do fisco em relação à operação anterior não pode ser exigido do adquirente da mercadoria*”, pois não ser responsável tributário por substituição ou sucessão.

Afirma que o saldo devedor apurado em conta gráfica é controlado pela fiscalização de forma eletrônica e eventual exigência tributária de “*utilização indevida de crédito fiscal de ICMS*”, **depende da recomposição da sua escrita fiscal, para verificar se as existências de eventuais saldos credores são capazes de absorver débitos após as glosas promovidas.**

Por essa razão, diz que a imposição parte de uma indevida e injurídica presunção, por não se ter feito a recomposição da escrita fiscal ou mesmo análise do tratamento dos créditos fiscais.

Ressalta que a acusação fiscal supõe aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente da entrada de insumos para serem utilizados na produção de fertilizantes, oriundas de operações interestaduais (Sergipe, Minas Gerais e Alagoas), com incorreção da apuração da base de cálculo pelo remetente/fornecedor, impactando na escrituração de crédito fiscal a maior.

E que a fiscalização observou que o imposto devido ao estado do remetente/fornecedor do insumo, deveria ter sido calculado com 30% da redução da base de cálculo, conforme cláusula segunda do Convênio ICMS 100/97 (fl. 423), enquanto nos documentos fiscais foi calculado e destacado, em valor superior ao que determina o Convênio, com a base de cálculo reduzida.

Alega que a fiscalização reapurou o ICMS das operações (de **competência da fiscalização do estado de origem**) como se fosse imposto fosse devido ao estado da Bahia, o que configura um verdadeiro absurdo a alegação de que “...o fornecedor das mercadorias aplicou incorretamente a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97, do qual o Estado da Bahia é signatário, cabendo ao autuado requerer ao seu fornecedor a devolução do valor pago a mais a título de ICMS.”, como se ele detivesse poder de polícia, competência e capacidade para tanto.

Reafirma que não deve ICMS por conta de aquisições de mercadorias e nesse sentido, não tem legitimidade para solicitar ao Estado em que localizado o remetente/fornecedor, a “devolução”, para o estado da Bahia, do ICMS recolhido indevidamente aquele estado.

E ainda, que pelos mesmos argumentos utilizados, a infração não se sustenta, nos termos do art. 105, V do RICMS/97, pois “*não está obrigada a estornar o crédito de ICMS aproveitado nas operações destacadas*”, considerando que as atividades exercidas estão albergadas pelo Convênio ICMS 100/97, dado que desenvolve atividades no setor agropecuário, cujo crédito fiscal de ICMS é legítimo e não deve ser estornado de suas apurações.

Argumenta que mesmo que haja a redução da base de cálculo do ICMS promovida pelo o fornecedor/remetente, a referida dedução no preço não pode ser repassada à recorrente, “*sendo-lhe assegurado ao aproveitamento do crédito fiscal integral decorrente das operações em que o remetente promoveu o ajuste da base de cálculo ainda que com suposto erro na apuração*”, dado a **hipótese de manutenção de crédito** nas saídas com RBC prevista no art. 105, V do RICMS/ 97.

Afirma que a decisão recorrida confirmou que os argumentos da defesa procedem, por outro lado, considerou procedente a acusação fiscal, o que deve revisto por esse CONSEF.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para reformar o v. acórdão recorrido, desconstituindo o lançamento e cancelando-se a imposição fiscal nos termos expostos.



Protesta pela juntada de eventual documentação adicional, novos esclarecimentos e conversão do julgamento em diligência para realização de perícia técnica, indicando à fl. 40 do endereço do seu patrono, para encaminhamento de correspondências, comunicação da sustentação oral e inclusão em pauta de julgamento.

Em 27/09/16, o recorrente peticionou juntada de nova petição (fls. 459 a 461), no qual comenta que o Auto de Infração acusa infrações relativas a estorno de créditos de MP, PI e ME e demais insumos utilizados na fabricação de adubos e fertilizantes.

Afirma que como explanado no recurso interposto, as atividades desenvolvidas são albergadas pelo Convenio ICMS 100/97 e não exigem estorno de crédito (art. 20, XI, “c” do RICMS 97).

Nesta oportunidade colaciona documentação na qual pode se constatar que a Secretaria da Fazenda/BA, autorizou diversas transferências de créditos fiscais decorrente de acúmulos relativos a operações com os referidos insumos, conforme pareceres homologatórios emitidos e ratificados pelo Secretário da Fazenda, no período de 2003 a 2008, com montante superior a dez milhões de Reais, inclusive transferência de saldo credor para a COELBA (fls. 462 a 479).

Questiona que se a própria SEFAZ reconheceu a legitimidade dos créditos fiscais, como justifica a exigência de estornos de créditos legítimos que a fiscalização acusa como indevidos.

Esta 1ª CJF, em 27/10/16 (fl. 481) contextualizou que às infrações 2 a 8, acusam utilização indevida de crédito fiscal decorrentes de operações com adubos e fertilizantes. De modo geral, trata-se de créditos fiscais de ICMS oriundos de (i) operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem; e a entradas de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal, com saídas posteriores com isenção do imposto, sendo que as infrações:

- A) 2, 3 e 4 – o recorrente alega que suas atividades estão albergadas no Convênio ICMS 100/97 (art. 104, VI, cc o art. 20, XI, “c” do RICMS/97), cujo benefício fiscal não prevê exigência do estorno dos créditos de MP, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos fertilizantes e adubos;
- B) **Recebe insumos naturais, compostos simples ou básicos que são misturados** para compor fertilizantes complexos, mistos, adubos variados com formulações diferentes e codificação própria que difere dos produtos de entrada;
- C) 5, 6, 7 e 8, decorrem de apropriação de crédito fiscal de ICMS, com base de cálculo fixada pela unidade da Federação de origem superior a estabelecida no Convênio ICMS 100/97, e segundo o art. 105, V do RICMS/97, “*não está obrigada a estornar o crédito de ICMS aproveitado nas operações destacadas*”, considerando que as atividades exercidas estão albergadas pelo Convênio ICMS 100/97, dado que desenvolve atividades no setor agropecuário, cujo crédito fiscal de ICMS é legítimo e não deve ser estornado.

Considerando que se trata de matéria eminentemente jurídica, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu encaminhar o processo a PGE/PROFIS (fl. 481), solicitando emissão de parecer jurídico sobre a matéria.

A PGE/PROFIS no parecer de fl. 483, opina que o processo dever ser convertido em diligência ao autuante para elaborar “*relatório técnico acerca dos produtos recebidos pelo autuado que, de forma efetiva, foram usados como insumos para fabricação de fertilizantes e, outrossim, os que foram adquiridos e revendidos sem qualquer beneficiamento*”.

Em 27/08/2017 a 1ª CJF deliberou pela realização de diligência à INFAZ DE ORIGEM (fl. 485) no sentido de que os autuantes elaborassem demonstrativos relativos às infrações 2 a 8, segregando produtos adquiridos que:

- a) São revendidos da mesma forma, sem qualquer transformação;
- b) São transformados (insumos/compostos que são misturados para compor fertilizantes).

O autuante na informação fiscal (fls. 519/528), inicialmente discorre sobre as infrações,

impugnação, informação fiscal e diligência realizada (fls. 331/345), por determinação da 4ª JJF que reduziu o montante lançado e julgado pela procedência parcial do Auto de Infração (6ª JJF).

Ressalta que as infrações 2, 3, 4, 7 e 8 tratam da mesma matéria que é infringência ao art. 97, I, c/c 104, VI e 124 do Decreto nº 6284/97, que estabelece Vedação da Utilização do Crédito Fiscal em relação à aquisição de mercadorias empregadas na comercialização/ industrialização que resulta em saída de mercadorias ou produto não tributadas ou isentas do ICMS.

E que as infrações 5, 6, 7 e 8 tratam da mesma matéria, quanto a utilização de base de cálculo do ICMS nas **operações interestaduais** em percentual acima do previsto no Convênio ICMS 100/97.

Em seguida pontuou que as infrações 2, 3, 4 e 5 referem-se a aquisições de:

INFRAÇÃO 2 – Fertilizantes, em operações interestaduais tributadas, utilizadas como matéria-prima, cujo produto resultante foi vendido beneficiado com isenção (art. 20 do Decreto nº 6.284/97) e utilizou o crédito fiscal do ICMS.

INFRAÇÃO 3 – Fertilizantes e varredura (de fertilizantes) para comercialização, cujas saídas internas são beneficiadas pela isenção e utilizou o crédito fiscal.

INFRAÇÃO 4 - Matérias-primas que foram revendidas no Estado, cujas saídas internas são beneficiadas por isenção, e utilizou o Crédito Fiscal.

Transcreve o art. 20 do Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores (2009/2011), ressaltando que as operações com fertilizantes no Estado são beneficiadas pela isenção e deve ser observada a regra geral, prevista no artigo 29, § 2º da Lei nº 7.014/96.

Afirma que as operações de comercialização de fertilizantes no Estado são isentas, independente da atividade econômica do alienante e vedado a utilização do crédito fiscal do ICMS.

Porém à exceção da vedação é prevista no artigo 104, VI do Decreto nº 6.284/97, que assegura aos estabelecimentos industriais a manutenção do crédito fiscal nas entradas de fertilizantes bem como das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97 (fertilizantes).

Afirma que no caso concreto das Infrações 02, 03 e 04 é apontada a utilização indevida de Crédito Fiscal nas entradas de fertilizantes ou matérias-primas, material secundário e demais insumos utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97, que foram **revendidos** no Estado, com benefício da isenção prevista no art. 20 do Decreto nº 6.284/97.

Esclareceu que efetuou a revisão em atendimento a diligência fiscal, identificando a mesma descrição e código da mercadoria utilizada pela autuada tanto na entrada quanto na saída; calculado o ICMS médio mensal na entrada individualmente de cada mercadoria e apurado o ICMS lançado como o resultado da quantidade vendida no mês, com isenção (no Estado), multiplicado pelo valor do ICMS médio do mês ou mês anterior, no caso de não ter havido entrada naquele mês.

Concluiu que em relação a infração 2, após a revisão “não comprovamos a existência de saídas para o Estado, beneficiadas pela isenção, dos fertilizantes” objeto desta infração.

No tocante a infração 3, esclareceu que nos meses: 10/2010 foram vendidos 8.385,640 Ton; 11/2010 - 6.093,260 Ton de “VARREDURA GRL (MP)”, código 100284 e recebidas em transferências no período de 09/2010 a 11/2010 as quantidades de 109,740Ton em 09/2010 e 30,380Ton, tendo concluído que:

- i) Não tendo sido comercializadas “VARREDURA GRL (MP)”, no exercício de 2009, foram mantidos os Créditos Fiscais por força do Artigo 104, VI do RICMS/97;
- ii) Efetuou a glosa dos créditos fiscais em decorrência de saídas posteriores, no Estado, com benefício da isenção prevista no artigo 20, do Decreto nº 6.284/97.

Apresentou demonstrativo remanescente (fl. 526) que resultou na redução do débito original de R\$ 459.451,49 para R\$ 10.674,59.

Quanto a infração 4, esclarece que foram refeitos os cálculos das saídas no Estado, com benefício da isenção (Convênio ICMS 100/97 – artigo 20 do RICMS/97), com a inobservância do previsto no art. 104, VI do RICMS/12, que resultou em crédito fiscal indevido nas entradas.

Informa que em atendimento a diligência, revisou o cálculo do crédito fiscal indevido exclusivamente das **mesmas mercadorias**, observados o “**código**” das **entradas** e das **saídas**, em conformidade com as mercadorias relacionadas pela autuada (fls. 498 a 507), em atendimento à intimação de fls. 488, ficando mantidas no levantamento somente as mercadorias que não sofreram nenhum tipo de transformação, atentando-se para sua descrição (composição de comercialização), código, unidade de medida e forma de acondicionamento, tomando como base o relatório apresentado às fls. 491 a 516, que culminou na redução do débito original de R\$ 466.151,01 para R\$ 391.127,95, conforme demonstrativo mensal de fl. 527.

Apresentou demonstrativos analíticos gravados na mídia de fl. 543, de débito por mês (fls. 525/527) e demonstrativo de débito à fl. 528 indicando os seguintes ajustes:

Infração nº	Valor Histórico	Julgamento 6ª JJF	Diligência 1ª CJF
2	89.684,57	89.684,57	0,00
3	459.451,49	448.776,91	10.674,59
4	466.151,01	462.826,55	391.127,95

Quanto as infrações 5, 6, 7 e 8, esclarece que decorrem da aplicação da **redução da base de cálculo** prevista no Convênio ICMS 100/97 sobre o valor destacado nas notas fiscais:

*INFRAÇÃO 5 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo (matérias-primas).*

*INFRAÇÃO 6 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações de transferências interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo (matérias-primas).*

*INFRAÇÃO 7 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações de entradas (Consignação Industrial) interestaduais de KCL (Cloro de Potássio) com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo (matérias-primas).*

*INFRAÇÃO 8 - a Autuada utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais (CFOP 2116) de KCL (cloro de Potássio) com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo (matérias-primas).*

Reconhece que não foi observado, quando efetuado os cálculos pelos autuantes, o previsto na Cláusula quinta, inciso II do Convênio ICMS 100/97 (fls. 101/v) e que após recalcular o imposto das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos das infrações 5, 6, 7 e 8, não se apura nenhum valor destacado a menor a título de ICMS, conforme demonstrativo resumo (fl. 528):

Infração nº	Valor Histórico	Julgamento 6ª JJF	Diligência 1ª CJF
5	92.258,94	86.634,56	0,00
6	19.596,82	15.951,66	0,00
7	25.252,36	25.105,31	0,00
8	18.407,51	18.407,51	0,00

Em conclusão apresentou demonstrativo de débito à fl. 528, indicando o débito remanescente por infração após a realização da diligência fiscal, que implicou na redução do valor autuado de R\$ 1.187.671,80 para R\$ 402.216,66.

Cientificado do resultado da diligência fiscal o recorrente se manifestou (fls. 554/556), inicialmente comenta a revisão dos valores das infrações e quanto aos valores remanescentes afirma que não deve prosperar conforme passou a expor.

Argumenta que conforme disposto nos artigos 3º e 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010) conforme doc. 01, “em que não há alteração dos ‘códigos’ dos produtos e são exercidas atividades industriais” de transformação no estabelecimento autuado “*consistente de etiquetagem, pesagem, fracionamento ou porcionamento, controle de qualidade, embalagem, misturas,*



*inserção de logomarca, dentre outros processos”.*

Conclui afirmando que mesmo as operações remanescentes tratadas como “mera revenda” não há qualquer dispositivo legal que vete ou impeça a manutenção do crédito nos termos do Convênio ICMS 100/97.

Na sessão de julgamento em 16/02/2024 o Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo declarou se impedido de participar do julgamento nesta 2ª CJF em função de ter participado do julgamento deste Auto de Infração na Primeira Instância do CONSEF.

Registra a presença na sessão de videoconferência, Dr. Robinson Pazini de Souza que exerceu o seu direito regimental de fala em defesa da recorrente.

## VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de oito infrações, tendo sido julgadas procedentes pela 6ª JJF as de números 2 e 8 e procedente em parte as de números 1, 3, 4, 5, 6 e 7, que implicou na redução do débito total de R\$ 1.187.671,80 para R\$ 1.147.801,19 (fl. 374).

No Recurso Voluntário interposto apesar de o sujeito passivo discorrer amplamente sobre a atividade de produção de fertilizantes (fls. 387 a 400), a infração 1 trata de comercialização de sucatas e a demais sobre aquisições ou transferências de mercadorias de estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação.

No que se refere a infração 1, o recorrente suscita sua nulidade por entender que incidiu em incertezas e imprecisões, que implicou em redução de 97% do valor exigido.

Observo que a infração acusa operações de vendas de sucatas (aço carbono) a contribuintes sem habilitação para operar no regime de diferimento. Neste contexto a primeira instância promoveu realização de diligência fiscal na qual afastou a exigência de parte dos valores exigidos relativos a contribuintes que se encontravam habilitados no período fiscalizado e manteve a exigência pertinente aos que se encontravam inativos ou optante do Simples Nacional que só poderia efetuar aquisições de sucatas junto a contribuintes não inscritos.

Pelo exposto, o saneamento foi feito em conformidade com a realização de diligência fiscal previsto em diversos dispositivos do RPAF/BA, em especial o previsto no seu art. 137 e não se enquadra nas nulidades previstas no art. 18 do citado Regulamento. Nulidade rejeitada.

No mérito, quanto às infrações 2, 3 e 4, que acusam utilização indevida de créditos fiscais de ICMS relativo a aquisições de mercadorias com saídas posteriores contempladas com isenção, em termos gerais o recorrente argumentou que em conformidade como o disposto no art. 104, VI, c/c o art. 20, XI, “c” do RICMS/97, não pode ser exigido estorno dos créditos de MP, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos fertilizantes e adubos (Convênio ICMS 100/97).

Os autuantes afirmaram que se trata de aquisições interestaduais de mercadorias (fertilizantes) que foram revendidos e não de matérias primas/produtos intermediários, o que foi acolhido no julgamento da primeira instância, mantendo a procedência da infração 2, e efetuado a exclusão de notas fiscais computadas em duplicidade, que implicou em redução pouco significativa nas infrações 3 ((R\$ 459.451,49 para R\$ 448.776,91) e 4 (de R\$ 466.151,01 para R\$ 462.826,55).

A 1ª CJF deliberou pela realização de diligência fiscal no sentido de que os autuantes segregassem os produtos adquiridos e revendidos da mesma forma (i) e transformados (ii), cujo resultado foi:

INFRAÇÃO 2 – Fertilizantes, em operações interestaduais tributadas, utilizadas como matéria-prima, cujo produto resultante foi vendido beneficiado com isenção.

O autuante constatou após análise dos demonstrativos apresentados pelo recorrente que “*não comprovamos a existência de saídas para o Estado, beneficiadas pela isenção, dos fertilizantes*”.

Pelo exposto, como o demonstrativo de fls. 22 e 23 acusa utilização indevida de crédito fiscal de

mercadorias no Estado de Tocantins (Micro Manganês, Micro-Pro, Micro -AS, Micro-Cobre) que deram saída no Estado da Bahia, contemplado com isenção e na diligência restou comprovado inexistência de saídas dos mesmos produtos no Estado, não caracterizou a infração.

Reformada a decisão de procedente (R\$ 89.684,57) para improcedente.

INFRAÇÃO 3 – Fertilizantes e varredura (de fertilizantes) para comercialização, cujas saídas internas são beneficiadas pela isenção e utilizou o crédito fiscal.

Conforme demonstrativo de fls. 24/29 foi relacionado aquisições de VARREDURA GRL (MP), código 100284, em estabelecimento localizado no Estado do Tocantins.

Em atendimento a diligência fiscal, foi apresentado demonstrativo pelo recorrente e a fiscalização informou que que apurou o montante recebido em transferência e não tendo identificado comercialização do produto no exercício de 2009, manteve os créditos fiscais.

No exercício de 2010, identificou saídas do produto comercializados com isenção nos meses 09/2010 e 10/2010, indicando valores de créditos indevidos de R\$ 5.541,34 e R\$ 5.133,25 (fl. 526).

Na manifestação sobre o resultado da diligência fiscal o recorrente argumenta que todos insumos que deram entrada no estabelecimento foram industrializados e mesmo que se trate de “*mera revenda*” é assegurado a manutenção do crédito fiscal nos termos do Convênio ICMS 100/97.

Conforme demonstrativo refeito pela fiscalização nos meses de setembro e outubro/2010 o produto (VARREDURA GRL) teve saída do estabelecimento com o mesmo código da entrada. Logo não pode ser considerado como matéria prima empregado na produção.

A Cláusula quinta do Convênio ICMS 100/1997 estabelece:

*Cláusula quinta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:*

*I - não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do artigo 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;*

Portanto, o Convênio indica regra autorizativa aos Estados para não anulação do crédito.

Por sua vez, o art. 29 da Lei nº 7.014/1996 prevê a compensação de crédito do ICMS relativo ao imposto cobrado em operações anteriores, sendo que o § 2º estabelece:

*Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:*

*...  
VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos **utilizados na fabricação** daqueles produtos (Conv. 100/97 – grifo nosso);*

Dessa forma, entende-se que de acordo com a norma, é assegurado a manutenção do crédito fiscal do ICMS relativo a matérias primas, produtos intermediários e insumos utilizados na fabricação de produtos agropecuários, no caso, fertilizantes.

Entretanto, conforme demonstrativos refeitos pela fiscalização em atendimento a diligência fiscal, parte do produto (VARREDURA GRL) adquirido em outras unidades da Federação, tributados, que foi creditado o ICMS, tiveram saídas posteriores do estabelecimento sem qualquer atividade de industrialização (transformação, beneficiamento, acondicionamento), ou seja, deram saídas com o mesmo código da entrada.

Neste contexto por força do art. 104, VI do RICMS/97, assiste razão a fiscalização com relação a glosa dos créditos fiscais em decorrência de saídas posteriores, no Estado, com benefício da isenção prevista no artigo 20, do Decreto nº 6.284/97, conforme demonstrativo remanescente de fl. 526.

Data Ocorr.	Data Vcto	Aliq.	Multa	Vr. Histórico	Dilig. 1ª CJF
31/01/2009	09/02/2009	12%	60%	33.207,66	0,00
31/03/2009	09/04/2009	12%	60%	6.944,50	0,00

30/04/2009	09/05/2009	12%	60%	23.041,11	0,00
31/08/2009	09/09/2009	12%	60%	174.075,73	0,00
30/09/2009	09/10/2009	12%	60%	110.987,76	0,00
31/10/2009	09/11/2009	12%	60%	73.987,21	0,00
30/11/2009	09/12/2009	12%	60%	15.858,35	0,00
30/09/2010	09/10/2010	12%	60%	11.082,68	5.541,34
30/11/2010	09/12/2010	12%	60%	10.266,49	5.133,25
			<b>Total</b>	<b>459.451,49</b>	<b>10.674,59</b>

Assim sendo, acato o demonstrativo remanescente (fl. 526). Modificada a decisão, com redução do débito original de R\$ 459.451,49 para R\$ 10.674,59.

INFRAÇÃO 4 - Matérias-primas que foram revendidas no Estado, cujas saídas internas são beneficiadas por isenção, e utilizou o Crédito Fiscal.

Com relação a esta infração, o autuante em atendimento a diligência fiscal, esclareceu que refez os cálculos tomando como base os demonstrativos apresentados pelo autuado (fls. 498 a 507):

- i) Manteve a exigência do crédito fiscal relativo as operações de entrada de mercadorias (adquiridas em outros Estados e tributada pelo ICMS) que deram saídas no Estado com o mesmo código e beneficiada com isenção;
- ii) Excluiu as operações com mercadorias que sofreram transformação, conforme demonstrativos apresentados pelo recorrente às fls. 498 a 516.

Na manifestação acerca da diligência, o recorrente apresentou os mesmos argumentos da infração 3 de que os produtos foram industrializados e mesmo que não tivesse sido, é assegurado o direito da manutenção do crédito fiscal nos termos do Convênio ICMS 100/1997.

Observe que são válidos os mesmos fundamentos da apreciação da infração 3, com relação a utilização como insumo de industrialização e saída subsequente tributada.

Conforme disposto no § 5º, do art. 2º do RICMS/97 (fatos geradores de 2009/2010) considera se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, tais como:

*I - transformação, assim entendida a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova;*

*II - beneficiamento, a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto;*

...

*IV - acondicionamento ou reacondicionamento, a que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria;*

...

Na situação em questão, as mercadorias adquiridas em outros Estados (fertilizantes/tributadas) e que deram saídas do estabelecimento com o mesmo código, contempladas com isenção (art. 20 do Decreto nº 6.284/97), vigente à época dos fatos geradores (2009/2011), não pode ser considerada como produto industrializado, visto que não sofreu qualquer transformação ou beneficiamento.

Ressalte se que as operações que resultaram em acondicionamento ou reacondicionamento, com embalagem fracionadas e com código fiscal na saída diferente do da entrada, a fiscalização afirmou que excluiu do levantamento fiscal e revisou o cálculo mantendo exclusivamente as “mesmas mercadorias, observados o ‘código’ das entradas e das saídas”, conforme relacionadas pela autuada (fls. 498 a 507), em atendimento à intimação de fls. 488, mantendo somente as mercadorias que não sofreram nenhum tipo de transformação, atentando-se para sua descrição (composição de comercialização), código, unidade de medida e forma de acondicionamento, com base no relatório de fls. 491 a 516, o que culminou na redução do débito original.



Portanto, as operações com fertilizantes adquiridos em outros Estados tributadas pelo ICMS e comercializadas no Estado beneficiadas com isenção, assiste razão a fiscalização de que deve ser observada a regra geral, prevista no artigo 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, e correta a exigência do estorno do crédito, motivo pelo qual acato o demonstrativo refeito em atendimento a diligência fiscal (fl. 527).

Data Ocorr.	Data Vcto	Aliq.	Multa	Vr. Histórico	Diligência 1ª CJF
28/02/2009	09/03/2009	12%	60%	21.142,56	7.090,86
31/03/2009	09/04/2009	7%	60%	117.602,55	66.018,54
30/04/2009	09/05/2009	7%	60%	85.764,01	0,00
31/05/2009	09/06/2009	7%	60%	8.531,69	0,00
30/06/2009	09/07/2009	7%	60%	78.035,90	22.616,22
31/07/2009	09/08/2009	7%	60%	12.585,44	44.163,69
31/08/2009	09/09/2009	7%	60%	45.601,57	64.090,76
30/09/2009	09/10/2009	7%	60%	40.445,64	51.301,91
31/10/2009	09/11/2009	7%	60%	6.403,84	31.345,61
30/11/2009	09/12/2009	7%	60%	3.927,87	16.979,07
31/12/2009	09/01/2010	7%	60%	39.460,22	64.920,33
31/01/2010	09/02/2010	12%	60%	0,00	8.593,28
28/02/2010	09/03/2010	12%	60%	0,00	10.089,90
30/09/2010	09/10/2010	12%	60%	6.482,79	0,00
31/10/2010	09/11/2010	12%	60%	166,93	0,00
31/12/2010	09/01/2011	12%	60%	0,00	3.917,78
			<b>Total</b>	<b>466.151,01</b>	<b>391.127,95</b>

Modificada a decisão pela procedência parcial da infração 4, com redução do débito de R\$ 466.151,01 para R\$ 391.127,95.

No que se refere às INFRAÇÕES 5, 6, 7 e 8, a exigência acusa aplicação indevida da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97 sobre o valor da operação destacado nas Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos das respectivas infrações.

Em atendimento ao solicitado na diligência fiscal a fiscalização reconheceu “*que não foi observado, quando do cálculo efetuado pelo Autuante, o previsto na Cláusula quinta, inciso II do Convênio ICMS 100/97*”.

Constato que a Cláusula quinta, II do citado Convênio, prevê que “*para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução*”, o que não foi observado no levantamento fiscal em razão de o autuante não ter considerado o repasse do desconto do ICMS no cálculo realizado originalmente.

Pelo exposto, conforme reconhecido pela fiscalização, os demonstrativos refeitos das infrações 5, 6, 7 e 8, não restou nenhum valor devido.

Modificada a decisão pela improcedência das infrações 5, 6, 7 e 8.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário pela improcedência das infrações 2, 5, 6, 7 e 8 e procedência em parte das infrações 1, 3 e 4, conforme resumo abaixo.

Infração	Valor autuado	Julgado 6ª JF	Julgado 2ª CJF
1	18.869,10	414,12	414,12
2	89.684,57	89.684,57	0,00
3	459.451,49	448.776,91	10.674,59
4	466.151,01	462.826,55	391.127,95
5	92.258,94	86.634,56	0,00
6	19.596,82	15.951,66	0,00
7	25.252,36	25.105,31	0,00
8	18.407,51	18.407,51	0,00
<b>Total</b>	<b>1.187.671,80</b>	<b>1.147.801,19</b>	<b>402.216,66</b>

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL 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 reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0070/14-5, lavrado contra **BUNGE FERTILIZANTES S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 402.216,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS

