

PROCESSO	- A. I. N° 087016.0002/17-8
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- NATIVA FERTILIZANTES LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF n° 0092-05/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFIAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/05/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0168-12/24-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO. Nos termos do inciso VI, do art. 104 do RICMS/1997 e art. 264, XVIII, “c” do RICMS/12, descabe a exigência do estorno dos créditos previstos na alínea “c”, do inciso XI do art. 20 na situação de bens adquiridos utilizados como insumos na produção, destinados a uso na agricultura e na pecuária. Mantida a decisão de primeiro grau, que pronunciara parcial decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário, reconhecendo o direito de o Sujeito Passivo manter o crédito na parte não decaída. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto em face do acórdão em epígrafe, da lavra da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, em que se concluiu pela Improcedência da autuação.

O Auto de Infração, lavrado em 31/01/2017, e com notificação recebida em 03/02/2017 (fl. 03) **por sujeito que, posteriormente, se comprovou destituído de poderes para recebê-lo**, exigiu ICMS, acréscimo moratório e multa no valor de R\$ 2.322.560,61, em razão da constatação da seguinte irregularidade, atinente a todos os períodos de apuração de jan/2012 a dez/2014:

INFRAÇÃO 1 (01.05.01) - *Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Conforme Anexo D e D-1, referente às entradas de matérias-primas para produção de fertilizantes no Estado, com isenção, sem hipótese de manutenção do crédito fiscal nessas operações, na forma que dispõe o Artigo 104, Inciso VI, do RICMS/97, aprovado pelo Decreto n° 6.284/97 e Artigo 264, Inciso XVIII, alínea “c”, do RICMS/12, aprovado pelo Decreto n° 13.780/12, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue em mídia ao Contribuinte.*

Convém destacar que este feito é fruto de **Representação da PGE/PROFIS** (fl. 563 a 566, datada de 25/11/2018). No Acórdão CJF n° 0321-11/18, datado de 28/11/2018 (fls. 576 a 578), foi reconhecida a necessidade de **reabertura do prazo de defesa**, conforme ementa:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0321-11/18

EMENTA: ICMS. NOVA INTIMAÇÃO. REABERTURA DE PRAZO PROCESSUAL PARA APRESENTAÇÃO DE PEÇA DEFENSIVA. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. *Representação proposta com fundamento nos artigos 136, § 2º, da Lei n° 3.956/81 (COTEB) e 113, § 5º, I, do RPAF/99, no sentido de apreciação da reabertura do prazo defensivo à autuada assim de que seja concedido julgamento de primeiro grau. Representação ACOLHIDA. Decisão unânime.*

Reaberto o prazo de Defesa (notificação em 04/02/2019, fl. 587), não consta dos autos, desde então, qualquer peça defensiva.

Compulsando-os, todavia, constata-se às fls. 446 a 445 uma “Defesa”, apresentada perante a PGE/PROFIS em 05/02/2018, na qual alega em síntese a) nulidade do auto de infração por vício da

notificação (recepção por pessoa destinada a poderes para representar a Interessada); b) nulidade por ausência de termo de encerramento da ação fiscal e peças fundamentais do Auto de Infração; c) no mérito, afirma que detém o direito à manutenção dos créditos dos insumos que deram azo à glosa, ainda que as saídas subsequentes sejam isentas, transcrevendo a legislação aplicável.

Ainda compulsando os autos, constata-se antes, às fls. 316 a 332 uma “impugnação” datada de 26/02/2019 (protocolizada em 25/03/2019, fl. 315), mais documentos (fls. 334 a 432), na qual a Autuada, então Defendente, alegou: a) decadência integral (já que a ocorrência mais recente data de dez/2014, e a notificação eficaz do Auto de Infração data de 04/02/2019); b) nulidade por ausência de peças essenciais para a composição do Auto de Infração; c) nulidade por terem sido acostadas com o Auto de Infração fotografias de peças que não pertencem ao impugnante; d) no mérito, ausência do dever de estorno do crédito. Concluiu ratificando seus pedidos, acerca da decadência, da nulidade e da improcedência.

As fls. 436 a 443 repousa a Informação Fiscal (datada de 02/05/2019), na qual o Autuante refuta os argumentos de mérito da Defesa, e indica excertos da legislação e Acórdãos JJF nºs 0113-02/16, 0009-06/16, e 0119-04/16, transcrevendo ementas.

A tese defensiva, acolhida em primeiro grau (acórdão de fls. 592 a 596), diz respeito à ausência de impugnação específica, por parte do Autuante, e a existência de decisões favoráveis neste CONSEF em favor do Autuado, acerca do fato de que o estabelecimento autuado exerce atividade de industrialização de fertilizantes que constitui insumos utilizados na agricultura, relacionados no Convênio 100/97 e o direito de manutenção do crédito fiscal à luz dos artigos 20, XI, “c” da LC 87/96, art. 104, VI do RICMS/1997 e art. 264, XVIII do RICMS/2012 (Convênio ICMS 100/1997). O voto condutor segue transscrito:

VOTO

Inicialmente cabe apreciar as preliminares de nulidades suscitadas, sob argumentos de: i) não ter sido lavrado Termo de Encerramento da Ação Fiscal; ii) existir decisões a seu favor prolatadas pelo CONSEF e iii) o crédito tributário foi completamente atingido pela decadência.

Quanto a não lavratura do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, observo que o art. 30 do RPAF/BA estabelece que: “Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único.

Pelo exposto, tendo o Auto de Infração sido lavrado através do sistema de processamento eletrônico da SEFAZ/BA, o AI e o Termo de Encerramento constitui um instrumento único, o que configura que o procedimento é regular, motivo pelo qual não acolho a nulidade suscitada.

No tocante a nulidade suscitada sob o argumento de que foram juntadas logomarca, fotos com legendas (fls. 63/68) que não correspondem às atividades exercidas pela sociedade empresarial, observo que a acusação fiscal refere-se a falta de estorno de crédito fiscal, tendo como suporte os demonstrativos de fls. 21 a 47 que relaciona as notas fiscais de entradas e valores dos créditos fiscais, que a fiscalização entendeu que a empresa deveria estornar o crédito fiscal, em razão das saídas subsequentes terem sido feitas contempladas com o benefício fiscal da isenção, conforme indicação dos dispositivos regulamentares infringidos relativos ao ICMS.

Assim sendo, as fotos e logomarca juntadas pela fiscalização podem servir ou não de prova quanto ao cometimento da infração, mas não configura prova determinante. O que é determinante é se os produtos adquiridos têm assegurado a manutenção do crédito fiscal o que será apreciado nas razões de mérito. Por isso, não acolho esta nulidade suscitada.

Com relação ao pedido para suspender a exigibilidade do crédito tributário, observo que o art. 122, IV do RPAF/BA prevê que extingue-se o processo administrativo fiscal com a desistência da defesa ou do recurso, que não é o caso deste processo, tendo em vista que conforme consta no relatório após a cientificação da autuação em 08/02/17, foi lavrado Termo de Revelia em 10/05/17 (fl. 296) e o sujeito passivo requereu à PGE/PROFIS a nulidade da cientificação da autuação, o que lhe foi assegurado na decisão contida no Acórdão CJF 320-11/18 (fl. 363/365) que acolheu a representação da PGE no sentido de reabrir o prazo de defesa, o que ocorreu após a cientificação ao contribuinte em 30/01/19 (fl. 368).

No mérito, o autuado requereu a decadência da constituição do crédito tributário argumentando que as operações ocorreram nos exercícios de 2012 a 2014 e só foi cientificada em 04/02/2019.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

O Auto de Infração foi lavrado em 31/01/2017 e dado ciência ao estabelecimento autuado em 08/02/17 conforme aposição de assinatura do Sr. Hermógenes da Silva Junior (fl. 3), com suporte no Instrumento Particular de Procuração – Pessoa Jurídica passada pela empresa (doc. de fl. 07), com “prazo de validade até o dia 31 de dezembro de 2017”.

No processo em que requereu reabertura do prazo de defesa (fls. 91 a 109) o autuado alegou que o mencionado funcionário “já havia sido desligado do quadro de empregado da empresa, desde o dia 08.02.2017” (fls. 93 e 145).

Pelo exposto, como a procuração passada pela empresa outorgava poderes para o funcionário representá-la perante a Secretaria da Fazenda, inclusive assinar documentos, entendo que tendo exercido esse poder em 08/02/2017 quando tomou ciência do Auto de Infração, comprova que exercia esse poder naquela data, mesmo que tenha sido demitido no mesmo dia. É claro, que se o funcionário tivesse sido demitido antes da aposição da assinatura no Auto de Infração, o mesmo não poderia ter exercido o poder que a empresa lhe conferiu.

Entretanto, considerando que a representação feita pela PGE/PROFIS acolheu a pretensão de reabertura do prazo de defesa do sujeito passivo, mas não apreciou a questão de mérito da decadência, entendo que a decisão contida no Acórdão CJF N° 0321-11/18 (fls. 363 a 365) acolheu o pedido de reabertura do prazo de defesa, legitimou a nova científicação em 04/02/2019.

Portanto em se tratando de falta de estorno de crédito fiscal, que implicou em recolhimento do imposto a menos que o devido, seguindo as orientações contidas no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 e Súmula nº 12 do CONSEF de que para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração (CJF 0055-11/19), aplica-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN, configurando a decadência dos créditos tributários constituídos de janeiro/2012 a janeiro de 2014, decaídos em 04/02/2019.

Quanto ao direito da manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias no estabelecimento que tiveram saídas contempladas com isenção, o autuado alega que exerce atividade de industrialização de produtos relacionados no Convênio 100/97 e há previsão expressa de não exigência do estorno do crédito (art. 104 do RICMS/97 e art. 264 do RICMS/2012).

Por sua vez o autuante contesta que o autuado exerce atividade principal de produção de fertilizantes, granulados a partir da mistura de NPK e mais nutrientes e micronutrientes, constituindo insumos utilizados na agricultura e não há previsão de hipótese de manutenção o crédito fiscal para a revenda de fertilizantes mas tão somente para os granulados, desde que produzidos (misturados) no Estado.

Pelo exposto não foi contraditado que o estabelecimento autuado exerce atividade de industrialização de fertilizantes que constitui insumos utilizados na agricultura, relacionados no Convênio 100/97 e a questão que se apresenta é o direito da manutenção do crédito fiscal.

Pela análise dos demonstrativos sintéticos de fls. 13 a 20 e analíticos de fls. 21 a 45 (49 folhas - arquivo gravado na mídia à fl. 69), trata-se de aquisição de cloreto de potássio granulado, uréia granulada, ss de amônia farelada, policoten, dawsleysil, FTEBR, borogran, produsoomib, ácido bórico, ou seja, insumos utilizados na produção de fertilizantes etc.

Estes insumos constituem matéria-prima utilizada na fabricação de produtos do estabelecimento autuado que exerce atividade de industrialização de produtos destinados a agricultura e agropecuária, cujos artigos 20, XI, “c” da LC 87/96, art. 104, VI do RICMS/1997 e art. 264, XVIII do RICMS/2012 (Convênio ICMS 100/1997), o qual “não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas em estabelecimento industrial”.

Ressalte-se que conforme elencado na impugnação apresentada, este Conselho de Fazenda Estadual já proferiu decisões neste mesmo sentido nos Acórdão CJF N° 0294-11/16 e Acórdão CJF N° 0357-11/17 cuja infração 5 apresentava a mesma matéria e estabelecimento autuado, cujo teor do voto transcrevo abaixo:

No tocante a Infração 5, saliento que o contribuinte tem objeto social a atividade de indústria e de produção de adubos e fertilizantes, com lastro no art. 104, inciso VI do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997.

Também, por tratar de estabelecimento industrial, tendo sua produção destinação exclusiva para uso na agricultura e pecuária.

Assim, verifico que não foram acostadas provas de destinação diversa dos produtos objetos da glosa do crédito fiscal. Observei, ainda, que existe jurisprudência no Conselho de Fazenda que confirma esta situação, conforme matéria vinculada na 1ª Câmara de Julgamento Fiscal em 02/12/2016, Acórdão nº 0294-11/16 do ilustre conselheiro/Relator Paulo Danilo Reis, apresentando argumento relevante para dirimir a lide, sou favorável pela Insubsistência e mantendo a decisão de piso.

Também, foi objeto de autuação deste mesmo contribuinte no processo 279862.0601/19-3 cuja infração 2 tratava de exigência fiscal idêntica e foi julgada improcedente conforme Acórdão JJF 043-01/17 (fls. 370/379) cujo recurso de ofício não foi provido cf. Ac. CJF 0357-11/17 (fls. 380/386).

Ressalto ainda que as decisões mencionadas pelo autuante (fl. 443) trata de operações de comercialização de produtos que trata o Convênio ICMS 100/97, conforme Acórdãos:

- JJF 113-02/16 (5) - “estorno do crédito fiscal relativo às entradas de fertilizantes que não foram utilizados no processo produtivo, mas revendidos sem qualquer alteração na sua composição”.
- JJF 009-04/16 “... não são destinados à industrialização, mas sim à comercialização...”.
- JJF 0119-04/16 “a manutenção dos créditos fiscais... somente se verifica se as saídas isentas internas posteriores foram de produtos fabricados pelo próprio estabelecimento”.

Face do exposto, voto pelo IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Foi interposto recurso de ofício.

Recebidos os autos e distribuídos a esta Relatoria, em sessão realizada em 01/12/2020 a 2ª CJF deliberou (fl. 607) pela conversão do feito em diligência ao Autuado, tendo em vista o disposto no art. 137, inciso I do RPAF, a fim de que apresentem, querendo, no prazo de 30 (trinta) dias:

- a) descrição técnica das mercadorias objeto da ação fiscal, a saber “cloreto de potássio granulado”, “uréia granulada”, “ss de amônia farelada”, “policoten”, “dawsleysil”, “FTEBR”, “borogran”, “produsoomib”, “ácido bórico”, entre outras eventualmente indicadas nos levantamentos fiscais;
- b) descrição técnica do processo de industrialização a que tais mercadorias são submetidas no interior de seu estabelecimento;
- c) esclarecimentos técnicos sobre o processo de industrialização a que se submetem as mercadorias acima, quando saídas como “vendas de produtos de terceiros”;
- d) elaboração de demonstrativo, a partir dos que guarneceram o Auto de Infração, com a segregação de produtos de terceiros, justificando o motivo de serem esses considerados pelo Autuado como resultantes de processo de industrialização no interior do estabelecimento Autuado. Após manifestações, retorno dos autos ao CONSEF.

A diligência se realizou com a **manifestação** do Sujeito Passivo (ora Recorrido) - fls. 617 a 631 -, com a apresentação de laudo técnico firmado por engenheiro agrônomo, que indica, contendo o processo de industrialização, fotografias dos equipamentos, e afirma que sua operação cumpriu “rigorosamente o disposto na legislação RICMS e no Convênio 100/97”. Integrou a diligência a **manifestação** de preposto da Fiscalização (auditor estranho ao feito) - fls. 633 a 649 -, que conclui não apenas pela manutenção, mas pela majoração do crédito tributário constituído, de R\$ 2.322.560,61 para R\$ 2.462.255,75, em valores históricos. Intimada a se manifestar, a Recorrida deixou transcorrer o prazo *in albis* (fl. 657).

Devolvidos os autos, estes me foram endereçados em 06/02/2024 e, por considerá-los instruídos, solicitei nova inclusão em pauta de julgamento. Para essa finalidade, trago-os à sessão de 17/04/2024.

Registro o impedimento do conselheiro Eduardo Ramos de Santana, por ter participado do julgamento que resultou no Acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conheço do Recurso de Ofício, uma vez que cabível na hipótese do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, sendo certo que por meio da decisão em primeiro grau o sujeito passivo foi desonerado em montante superior ao da alçada (totalizando R\$ 5.273.722,74, fl. 598), ao tempo de sua prolação.

A decisão apreciou questão de ordem pública, prejudicial atinente ao mérito (existência do crédito tributário, ante o decurso do prazo decadencial, causa de sua extinção - art. 156, inciso V do CTN), acolhendo a decadência a fulminar parcialmente o crédito tributário sob o fundamento de que a Representação promovida pela PGE/PROFIS acompanhou a pretensão de reabertura do prazo de defesa do sujeito passivo; e a decisão contida no Acórdão CJF Nº 0321-11/18 (fls. 363 a 365) acolheu o pedido de reabertura do prazo de defesa (legitimando a nova cientificação em 04/02/2019).

Com isso, afirmou o órgão *a quo*, seguindo as orientações contidas no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 e na Súmula nº 12 do CONSEF, pronunciou a decadência dos créditos tributários constituídos de jan/2012 a jan/2014, decaídos em 04/02/2019 (data da cientificação válida e regular do Auto de Infração).

A decisão está correta. Uma vez invalidado o ato de notificação (que, como reconhecido pela PGE/PROFIS e pela 1ª CJF, ao examinar a admissibilidade da Representação), somente um novo ato, formalmente válido, deteria a aptidão de infligir ao Sujeito Passivo a *eficácia jurídica* de constituição do crédito tributário pela via do lançamento. Em outras palavras, a notificação do lançamento (ciência válida e regular a respeito do Auto de Infração) operada em 04/02/2019 somente foi apta para abranger os créditos constituídos em relação aos períodos de apuração de fev/2014 a dez/2014, neste PAF.

Rejeito, pois, o Recurso de Ofício em relação à decadência, acolhida em primeiro grau.

Prosseguindo no exame do Recurso de Ofício, agora em relação a outras questões de mérito, cumpre-nos aferir se agiu com acerto o órgão de primeiro grau ao reconhecer o direito de a Recorrida manter créditos fiscais de ICMS em relação aos insumos que adquiriu, aplicou em seu processo produtivo, e deram azo a produtos que veio a comercializar sob o pílolo de isenção.

Argumentou a Defendente que seu direito adviria das disposições do Convênio ICMS 100/97; do RICMS-BA/97, art. 104, inciso VI; e do RICMS-BA/12, art. 264, inciso XVII, alínea “c” (com as redações vigentes ao tempo das ocorrências). Aduziu julgados deste Conselho, afirmou comercializar internamente “fertilizantes”, alegou que os créditos mantidos (e glosados) adviriam de insumos utilizados na produção desses fertilizantes, e, em sede de diligência fiscal, trouxe parecer técnico que afirma elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo), descriptivo de seus processos produtivos (fls. 621 a 631).

Em manifestação de razões contrárias (fls. 633 a 649), que curiosamente conclui (fl. 640) por um lançamento algo maior que o original (sobrelevando de R\$ 2.322.560,61 para R\$ 2.462.255,75), a fiscalização tece amplas considerações sobre uma “lojinha varejista” que não parece ser em nada relacionado com o caso em exame. Em segundo lugar de contestar o que foi produzido pela Recorrida como prova - seu laudo técnico, que descreve com detalhes e imagens o processo produtivo da Recorrida - a Fiscalização trata de questões que, segundo afirma, são “de conhecimento público”: “é de conhecimento público que quando um estabelecimento atacadista de insumos agropecuários (aí se incluem fertilizantes) adquire essas mercadorias em outras unidades da Federação as operações são beneficiadas pela redução da base de cálculo e o ICMS destacado não é utilizado (a título de crédito fiscal) na escrita fiscal uma vez que a comercialização dessas mercadorias no Estado é alçada pela isenção (Art. 264, XVIII do ICMS/12)”.

Portanto, à luz da linguagem das provas, em que a Recorrida trouxe prova técnica, e o diligente se limitou a ilações não direcionadas à documentação técnica (ao contrário, traça premissas muito destoantes da tese em discussão, já que se trata em tese de produção e comercialização de fertilizantes), concluo que o Estado-Fiscalização não logrou êxito em afastar os fatos trazidos pela Recorrida, como impeditivos da pretensão exacial.

Dito de outro modo: pela linguagem das provas, considero provado o fato impeditivo (art. 141 do RPAF/99) não adequadamente contestado pela *ex adversa* (art. 140 do RPAF/99).

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, também em relação à parte de mérito não decaída, é dizer, a respeito do direito de a Recorrida manter créditos fiscais em relação às operações com insumos objeto do lançamento.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 087016.0002/17-8, lavrado contra NATIVA FERTILIZANTES LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2024.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS