

A. I. N° - 269278.0014/23-6  
AUTUADO - UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.  
AUTUANTE - SÍLVIO CHIAROT DE SOUZA  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/12/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0224-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. O defendant não comprovou que repassou no preço da mercadoria comercializada o desconto correspondente ao imposto exonerado, com a redução de base de cálculo prevista nas operações com insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 13/11/2023, refere-se à exigência de R\$ 20.048.749,12 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 003.002.006: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020.

Consta na descrição dos fatos: Falta de transferência ao adquirente da exoneração de ICMS previsto na Cláusula 5<sup>a</sup>, Inciso II do Convênio 100/97, conforme decisões reiteradas do CONSEF neste sentido e Parecer da PROFIS.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 29 a 46 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e informa que atua com embalagem, reembalagem, armazém, distribuição, comercialização, transporte, importação, exportação e representação de produtos químicos em geral, em especial os destinados a produção agrícola, dentre outras atividades, submetendo-se, assim, à tributação pelo ICMS.

Alega que ao analisar a descrição dos fatos, bem como a acusação, verifica-se que o Auto de Infração padece de fundamentos legais. É o que passa a demonstrar.

Preliminarmente, requer a nulidade do Auto de Infração, alegando ausência de fundamentação e precariedade do trabalho fiscal.

De início, salienta que a descrição da infração foi tratada de forma sucinta e não há como se afirmar, com certeza, quais foram as razões que levaram a Fiscalização a lavrar o auto.

Aparentemente, como justificativa para imputar os valores cobrados, a Fiscalização afirma que o Impugnante teria reduzido a base de cálculo de suas operações em 60%, baseado no Convênio ICMS nº 100/97, sem conceder a respectiva redução no preço de suas mercadorias.

Alega que, compulsando a legislação estadual, verifica-se que não há dispositivo legal que obrigue o Impugnante a realizar o repasse da referida redução. Diz que resta prejudicada a defesa, e indaga: não existindo previsão legal, qual seria então a base legal para a autuação? Menciona que o Fisco entende que o Convênio ICMS nº 100/97 seria de aplicação obrigatória e imediata, sem a necessidade de regulamentação por legislação estadual.

Diz que não consegue afirmar, com certeza, qual seria o entendimento do Fisco baiano, eis que o AI não explica o fundamento que levou a Fiscalização a concluir que o Impugnante teria

infringido a legislação estadual, limitando-se, tão somente, a apontar suposta violação ao Convênio ICMS nº 100/97 e ao art. 266, inciso II do RICMS/BA para fundamentar a acusação.

Ressalta que à época dos fatos geradores (janeiro de 2019 a dezembro de 2020) não havia qualquer convalidação do Convênio 100/97 por parte do Governo da Bahia, especialmente no que tange à recepção da Cláusula 5ª, inciso II, que permite o repasse da redução no preço da mercadoria.

Caso o Impugnante esteja correto, sendo essa a acusação feita pelo Fisco, entende que a Fiscalização não apresentou provas de que o desconto não tivesse sido repassado no preço da mercadoria. Frisa que a ausência de preenchimento de campo próprio na Nota Fiscal Eletrônica, por si só, não é prova de que o repasse não foi feito e, no máximo, daria ensejo a uma multa por descumprimento de obrigação acessória.

Registra que de acordo com o art. 130, II, da Lei nº 3.956/1981 (Código Tributário Estadual), “*o Auto de Infração far-se-á acompanhar (...) das provas necessárias à demonstração do fato arguido*”, tratando-se, pois, de requisito indispensável à validade do ato de lançamento.

Frisa que além de ser incumbência das partes a produção da prova dos fatos que alegam, a sua não apresentação acarreta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e ofensa ao princípio do contraditório, pois a obrigaría a realizar prova negativa ou impossível, ou seja, a apresentar prova de que os fatos descritos não ocorreram.

Tratando-se de auto de infração, diz que o ônus da prova cabe aquele que acusa, sendo certo que o Fisco não se desincumbiu do seu ônus e, com base em presunções, lavrou o presente AI.

Menciona o regramento do RPAF-BA, Decreto Estadual nº 7.629/1999, que, em seu art. 18, expõe as nulidades passíveis da atividade administrativa fiscal. Transcreve o art. 18, Incisos I, II, III e IV, “a” do referido Regulamento.

Afirma que a alegação da fiscalização não traz qualquer grau de certeza de sua constatação, uma vez que não verificou se o Impugnante repassou a referida redução. A única verificação feita pela Fiscalização foi no sentido de analisar as notas fiscais eletrônicas e constatar que o campo com o desconto não fora preenchido.

Diz que a “conclusão” trazida pela Fiscalização confronta o que determina o art. 142 do CTN, o qual traz a imprescindibilidade da observância dos requisitos essenciais ao lançamento. Transcreve o referido dispositivo legal.

Entende que sobressai desse dispositivo legal a imposição à Fiscalização (atividade vinculada e obrigatória) de averiguar a ocorrência do fato concreto, em consonância aos termos previstos na norma geral e abstrata, individualizando-o e tipificando-o.

Registra que compete à Autoridade Fiscal a realização da devida subsunção dos fatos à norma, a qual deverá ser acompanhada dos motivos que ensejaram o respectivo lançamento e as provas que fundamentaram a correlação fático-normativa.

Acrescenta que, como prevê nos incisos III e IV do art. 18 do já mencionado Decreto, a segurança jurídica e a motivação/fundamentação são também requisitos indispensáveis do ato administrativo e devem ser obrigatoriamente cumpridos pela Administração Pública.

A respeito da motivação dos atos administrativos, reproduz lições de Maria Sylvia Zanella Di Pietro e ensinamentos do Professor Roque Antônio Carraza e conclui: caso o Fisco não cumpra os requisitos previstos na legislação de regência (incluindo a motivação/fundamentação do ato administrativo), a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais são medidas que se impõem.

Cita a doutrina especializada deste CONSEF que já se manifestou para defender o dever de constituição segura do crédito tributário por parte da fiscalização autuante. *ACÓRDÃO CJF N° 0113-11/04, ACÓRDÃO CJF N° 0379-12/18 e ACÓRDÃO CJF N° 0300-12/18*.

Requer a nulidade do Auto de Infração pela ausência de segurança na constituição do crédito tributário lançado, afirmando que não há a constituição certa do crédito fiscal, na medida em que houve uma mera observação superficial das operações da empresa para essa conclusão.

Antes de adentrar nas razões de mérito tece breve comentário referente a origem do CONFAZ, bem como dos Convênios celebrados no seu âmbito e a posição dos Tribunais Superiores sobre os seus efeitos.

Cita o Ato Complementar 34/1967, a Emenda Constitucional nº 1/1969 e a Lei Complementar nº 24/1975, que em seu artigo 2º, criou o CONFAZ, ao estabelecer que os convênios do ICMS, que versem sobre benefícios fiscais relativos ao tributo, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

Diz que, atualmente, após uma série de alterações legislativas, as atribuições do CONFAZ são reguladas pelo Decreto nº 7.482/2011. Reproduz o inciso I do art. 33 do citado Decreto.

Afirma que os Convênios representam um acordo entre os Estados membros da Federação e o Distrito Federal, possibilitando ajustes mútuos e estabelecendo políticas fiscais de isenções, reduções ou outros favores fiscais.

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

Assim, nas palavras do que restou decidido pelo STF quando do julgamento do caso acima transcrito, os atos sujeitos a autorização prevista em Convênio ICMS – celebrados no âmbito do Confaz – são obrigatórios tão somente após serem incorporados pela legislação estadual.

Conclui que de acordo com o entendimento dos Tribunais Superiores, nas hipóteses em que um Convênio autoriza as Unidades da Federação a conceder ou revogar incentivos fiscais, tal convênio é exigível tão somente após a sua internalização no Estado ou no Distrito Federal, mediante ato do Poder Legislativo.

Alega que embora o posicionamento firmado no judiciário e nas administrações públicas seja uníssono, com base nos dispositivos legais utilizados para a lavratura do AI, a Fiscalização entende que o Convênio ICMS nº 100/97 é de aplicação imediata e independe de incorporação por meio de legislação própria. E tanto é assim que aponta como fundamento da autuação somente o Convênio e o art. 266, III do RICMS/BA, que transcreve:

*Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

(...)

*III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;*

Afirma que o dispositivo citado apenas autoriza a redução da base de cálculo, ou seja, não condiciona sua utilização a qualquer outro requisito, mas a exigência da Fiscalização decorre do disposto na Cláusula 5ª do Convênio.

Da simples leitura do dispositivo constante no Convênio e confronto com a legislação estadual acima citada, entende que a exigência de dedução do preço da mercadoria não foi feita na legislação estadual. O inciso II da cláusula 5ª não foi incorporado e, dessa forma, não haveria base legal para o presente auto de infração

Caso o legislador baiano desejasse incluir e referida condição, entende que teria feito de forma expressa, como fez quando tratou da redução da base no percentual de 60%.

Alega que o pretendido pelo combatido AI, sem dúvida, fere o estabelecido no artigo 97 do Código Tributário Nacional. Ao exigir a aplicação do inciso II da Cláusula 5ª do Convênio ICMS nº 100/1997, sem base legal expressa que lhe dê amparo, representa violação ao princípio da legalidade tributária, diante da exigência de tributo sem lei que o estabeleça

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

Ressalta que o princípio da estrita legalidade decorre outro dirigido tanto ao legislador como ao aplicador da lei, qual seja, o princípio da tipicidade cerrada, segundo o qual o legislador deve definir precisamente os elementos necessários e suficientes ao nascimento da obrigação tributária. E, o aplicador da lei, a seu turno, não pode em hipótese alguma pretender cobrar tributo nos casos em que não se verificar a concretização da hipótese legal.

Diz que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional não deixaram margem a qualquer ato discricionário por parte da autoridade administrativa no desempenho de sua função arrecadadora, estando ela adstrita a cumprir as determinações legais. Ou seja, aquela autoridade somente poderá exigir tributo quando verificada a ocorrência do fato gerador, e no montante apurado segundo os critérios da lei.

Por tais razões é que pede o cancelamento da exigência do ICMS objeto do presente Auto de Infração.

Diante destes motivos, requer o conhecimento da Impugnação, dando-lhe total provimento, para preliminarmente anular o Auto de Infração *sub judice*, por não estar devidamente fundamentado e instruído com as provas necessárias à demonstração da infração.

No mérito, requer o cancelamento do crédito tributário exigido no presente AI, ante a ausência de base legal para exigência do repasse da redução no preço das mercadorias.

Requer também a realização de sustentação oral quando do julgamento da presente defesa pela Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Por fim, nos termos do RPAF, requer a juntada da Impugnação aos autos, bem como dos arquivos que são encaminhados em mídia anexa, contendo, inclusive, o arquivo “.pdf” e “.doc” da Defesa, além dos seguintes anexos: Doc. 01 – Documentos de Representação; Doc. 02 – AI; e Doc. 03 - Consulta nº 654/2009 de 18/03/2010.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 53 a 56 dos autos. Reproduz as alegações defensivas e diz que a autuação fiscal se refere à falta de transferência ao adquirente da exoneração de ICMS prevista na Cláusula 5ª, Inciso II, do Convênio 100/97 conforme decisões reiteradas do CONSEF e interpretação da PROFIS – Procuradoria da Fazenda - após provocada.

Menciona que a Defesa apresenta o argumento de falta de fundamentação porque o auto se sustenta apenas sobre uma suposta violação ao Convênio 100/97. Reproduz a legislação sobre a qual se fundamenta a ação fiscal.

Considera haver razão parcial do contribuinte e afirma que embora não tenha havido qualquer obstáculo para a compreensão do procedimento, posto ter defendido claramente seu ponto de vista e com base no artigo 18, Inciso IV, alínea “a”, § 1º, do RPAF-BA, Decreto 7.629 de 09 de julho de 1999. Pede que se intime novamente o contribuinte com os esclarecimentos relativos ao enquadramento da infração:

CONVÊNIO 100/97

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

Nova redação dada ao inciso I do *caput* da cláusula primeira, pelo Conv. ICMS 99/04, efeitos a partir de 19.10.04.

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

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

Revogado inciso I da cláusula quinta pelo Conv. ICMS 26/21, efeitos a partir de 01.01.22.

#### I - REVOGADO

Redação anterior dada ao inciso I do *caput* da cláusula primeira, pelo Conv. ICMS 99/04, efeitos de 19.10.04. a 31.12.21.

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;

*II - 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;*

Combinado com artigo 266, Inciso III, do decreto 13.780/2012:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-decreto\_2012\_13780\_ricms\_texto.doc primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.

Informa que esta é a base legal do procedimento realizado, e que se entende incluídas na legislação interna as disposições do Convênio 100/97 através do Artigo 266, Inciso III, do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, ou seja, o convênio autorizativo é completamente recepcionado pela legislação tributária da Bahia.

Nos termos do RPAF, pede que se informe ao Autuado os esclarecimentos legais acima acrescendo-lhe o prazo previsto no parágrafo primeiro do artigo 18, para sua manifestação caso julgue necessária

Às fls. 60 a 67 o Defendente apresenta manifestação à Informação Fiscal. Faz uma síntese dos fatos e diz que em relação às alegações preliminares de nulidade, o Autuante afirma que não há qualquer nulidade no procedimento realizado. Contudo, tanto há nulidade que, em sua resposta, foi necessário esclarecer a fundamentação de seu entendimento para lavratura do AI.

Menciona que ao prestar tais esclarecimentos, o Autuante embasa a suposta infração no art. 266, inciso III, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2014. Afirma que tal dispositivo não foi apresentado de forma específica na capituloção legal no lançamento, de modo que se verifica uma inovação.

Alega que nesse cenário, fica caracterizada a mudança no lançamento realizado, o que acaba por infringir o art. 149 do CTN, que traz expressamente as hipóteses de alteração do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa. Não existe entre elas, situação que autorize uma alteração da interpretação dos dispositivos legais invocados pela autoridade que praticou o ato nem a possibilidade de acréscimo de elementos em caso de constatação de equívoco na fundamentação inicial.

Entende que as Informações Fiscais apresentadas apenas confirmam a nulidade do trabalho realizado, pois *(i)* foi necessário esclarecer as razões de suas conclusões para que se compreendesse corretamente os pontos que levaram a lavratura deste AI, e *(ii)* pela inovação ao trazer uma nova capitulação não especificada no lançamento.

Acrescenta que embora entenda que o Auto de Infração é nulo, ainda que assim não fosse, com relação ao mérito, o novo dispositivo utilizado pelo Autuante para justificar a infração não embasa sua pretensão. Transcreve o art. 266, III do RICMS-BA:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

(...)

III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

Pela leitura do art. 266, inciso III, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2014, diz que se verifica apenas a existência do benefício de redução de base de 60% em suas operações. Quanto a essa norma, o Defendente reconhece a existência de tal previsão, tanto que usufrui do referido benefício em suas operações.

Comenta que o ponto é: a condição para usufruto que o Auditor tenta criar, não está prevista no dispositivo. Como se vê, o dispositivo citado apenas autoriza a redução da base de cálculo, ou seja, não condiciona sua utilização a qualquer outro requisito.

Conclui que, analisando a legislação estadual, verifica-se que não há dispositivo legal que obrigue o Autuado a realizar o repasse da referida redução.

Quando o Estado deseja incorporar o requisito do Convênio ICMS nº 100/97, ele deverá fazê-lo de forma expressa. Caso não o faça, não poderá posteriormente, se beneficiar de sua omissão e exigir que o contribuinte cumpra requisito que não foi incorporado pela legislação estadual, dessa forma, não haveria base legal para o presente auto de infração

Por tais razões é que reitera o pedido de cancelamento da exigência do ICMS objeto do presente Auto de Infração.

O Autuante presta Segunda Informação Fiscal às fls. 74 a 76 dos autos, afirmando que todo o argumento da defesa gravita em torno da ausência de legislação interna para a exigência imposta através do Auto de Infração lavrado.

Informa que na Informação Fiscal anteriormente prestada, restou amplamente esclarecida a legislação aplicada à cobrança efetuada. A partir do artigo 266, Inciso III, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2012, abaixo descrito:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.

Ressalta que, acrescido a este dispositivo corretamente enquadrado nos autos ao se referir ao art. 266, junta-se, na descrição dos fatos, a restrição prevista na Cláusula 5ª, Inciso II, do Convênio 100/97 que, entende-se recepcionada na legislação interna por aquele artigo, ou seja, o art. 266, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2014, traz para a legislação interna todo o Convênio 100/97, segundo

reiteradas decisões do CONSEF e parecer da dnota Procuradoria do Estado ao se referir especificamente sobre a condição restritiva da Cláusula 5ª do citado Convênio.

Apresenta o entendimento de que o argumento de nulidade por alguma possível falta de clareza no enquadramento utilizado, não deve prosperar posto estar presente no auto de infração a justificação legal do procedimento que, necessariamente, remeteu ao Convênio 100/97, recepcionado integralmente pela legislação interna no artigo 266, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2014. Para tal entendimento bastaria associar a descrição dos fatos ao enquadramento formalizado, reconhecendo ter havido a recepção integral do convênio pela legislação tributária do Estado da Bahia. Diz que esse encadeamento interpretativo tem na base Parecer da Procuradoria e decisões reiterados do CONSEF.

Afirma que este raciocínio foi esclarecido ao contribuinte nos termos do art. 18, Inciso IV, alínea “a”, § 1º, do RPAF, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Ressalta que se buscou esclarecer a dúvida apresentada pela defesa, concedendo-lhe um prazo adicional para assimilação do conteúdo face ao argumento de nulidade em função de razoável incompreensão no enquadramento, o que, deve-se ter claro, não ofuscou ao mínimo o seu entendimento expresso nos autos. A defesa se manifestou claramente sobre o procedimento, entendendo-o sem a menor dificuldade, posto não apresentar qualquer obstáculo real à sua capacidade de defesa. Assim, entende ultrapassada esta preliminar.

Após digressões e considerações sobre questões legislativas com aspectos formais importantes; no mérito, todos os argumentos seguem no mesmo diapasão sem a introdução de alegações que realmente acrescentem novidades passíveis de alterar o rumo, nem o eixo principal da discussão até aqui já suficientemente aprofundadas.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Bárbara Paes Moura Santos – OAB/SP Nº 511.819.

## VOTO

O Defendente suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando ausência de fundamentação e precariedade do trabalho fiscal. Disse que a descrição da infração foi tratada de forma sucinta e não há como se afirmar, com certeza, quais foram as razões que levaram a Fiscalização a lavrar o AI, e que não há dispositivo legal que lhe obrigue a realizar o repasse da redução da base de cálculo.

Quanto a esta alegação, observo que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, e foram fornecidas as cópias dos mencionados documentos. No presente Auto de Infração não se constatou prejuízo ao Defendente, considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Impugnante afirmou que a ausência de preenchimento de campo próprio na Nota Fiscal Eletrônica, por si só, não é prova de que o repasse não foi feito e, no máximo, daria ensejo a uma multa por descumprimento de obrigação acessória. Esse argumento se refere ao mérito da exigência fiscal e deve ser analisado de forma conjunta com a fundamentação para a correspondente cobrança.

Na Impugnação, foi apresentado o entendimento de que o Auto de Infração é nulo, pela ausência de segurança na constituição do crédito tributário lançado, e que não há a constituição certa do crédito fiscal, na medida em que houve uma mera observação superficial das operações da empresa para essa conclusão.

Observo que os dispositivos da legislação tributária citados pelo Autuante, guardam relação com o imposto apurado, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação, não implica nulidade da autuação provável equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF-BA/99. A descrição dos fatos e dispositivos da legislação constantes no Auto de Infração indicam os motivos da autuação fiscal.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu os procedimentos fiscais realizados, inclusive em relação ao enquadramento legal da infração apurada. Disse que a base legal da exigência fiscal, entende-se incluídas as disposições do Convênio 100/97 e art. 266, Inciso II do RICMS-BA/2012, ou seja, Convênio Autorizativo, recepcionado pela legislação tributária baiana.

Observo que no transcurso da instrução processual o lançamento de ofício foi aperfeiçoado diante dos argumentos apresentados pelo Impugnante; o Defendente tomou conhecimento da Informação Fiscal e apresentou manifestação, conforme fls. 60 a 67 do PAF.

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

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020.

Consta na descrição dos fatos: Falta de transferência ao adquirente da exoneração de ICMS previsto na Cláusula 5ª, Inciso II do Convênio 100/97, conforme decisões reiteradas do CONSEF neste sentido e Parecer da PROFIS.

O Defendente alegou que embora o posicionamento firmado no judiciário e nas administrações públicas seja uníssono, com base nos dispositivos legais utilizados para a lavratura do AI, a Fiscalização entende que o Convênio ICMS nº 100/97 é de aplicação imediata e independe de incorporação por meio de legislação própria. E tanto é assim que aponta como fundamento da autuação somente o Convênio e o art. 266, III do RICMS/BA.

Afirmou que o dispositivo citado apenas autoriza a redução da base de cálculo, ou seja, não condiciona sua utilização a qualquer outro requisito, mas a exigência da Fiscalização decorre do disposto na Cláusula 5ª do Convênio ICMS nº 100/97.

Observo que o Convênio ICMS nº 100/97 reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas de insumos agropecuários, estando previsto na Cláusula terceira que *“ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício”*.

Por outro lado, na Cláusula quinta, Inciso II, estabelece que ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a *“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 Autuante informou que a autuação fiscal se refere à falta de transferência ao adquirente da exoneração de ICMS prevista na Cláusula 5ª, Inciso II, do Convênio 100/97. Disse que a Defesa apresenta o argumento de falta de fundamentação porque o auto se sustenta apenas sobre uma suposta violação ao Convênio 100/97.

O Defendente afirmou que o inciso II da cláusula 5ª não foi incorporado à legislação baiana e, dessa forma, não haveria base legal para o presente auto de infração. Caso o legislador baiano

desejasse incluir e referida condição, entende que teria feito de forma expressa, como fez quando tratou da redução da base no percentual de 60%.

Concluiu que a Autoridade somente poderia exigir tributo quando verificada a ocorrência do fato gerador, e no montante apurado segundo os critérios da lei. Por tais razões é que requereu o cancelamento da exigência do ICMS objeto do presente Auto de Infração.

O Autuante não acatou a alegação defensiva e informou que a base legal do procedimento realizado, e que se entende incluídas na legislação interna são as disposições do Convênio 100/97 através do Artigo 266, Inciso III, do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012 (abaixo reproduzido), ou seja, o convênio autorizativo é completamente recepcionado pela legislação tributária da Bahia.

RICMS-BA/2012:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

[...]

III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

Esses foram os argumentos da defesa atinente aos fatos apurados na ação fiscal e informação do Autuante quanto aos motivos da autuação, sintetizados para melhor entendimento das questões tratadas neste PAF.

Observo que o dispositivo do RICMS-BA acima reproduzido, comprova que a legislação deste Estado recepcionou de forma ampla os termos do Convênio 100/97 para as saídas interestaduais dos insumos agropecuários, sem indicar os percentuais, mantendo integralmente o crédito fiscal somente às entradas em estabelecimento industrial, das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.

No entendimento do Autuado, a ausência de preenchimento de campo próprio na Nota Fiscal Eletrônica, por si só, não é prova de que o repasse não foi feito e, no máximo, daria ensejo a uma multa por descumprimento de obrigação acessória.

Entendo que as condições estabelecidas no Convênio de forma autorizativa, foram completamente acolhidas no ordenamento jurídico do Estado da Bahia, de forma que se aplica a regra de que “*o estabelecimento vendedor deve deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução*”.

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

Se tal desconto não consta expressamente nas notas fiscais emitidas pelo Contribuinte não foi cumprida a condição para a fruição do benefício fiscal. Portanto, não basta a informação do Defendente de que fora aplicado o desconto, é indispensável que fique demonstrado expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução.

Nesse caso, se não ficou comprovado nos autos a condição para fruição da redução, se entende que o benefício *não se aplica àquela operação porque não preenche os requisitos legalmente estabelecidos*.

Dessa forma, considerando que o Convênio 100/97 trata de hipóteses de redução de base de cálculo para insumos agropecuários, benefício voltado para a redução dos custos da atividade agropecuária, em relação às questões levantadas pelo Defendente, se o benefício fiscal é

condicionado, e quando o reconhecimento de benefício depende de condição que não foi satisfeita, o tributo deve ser considerado devido. Se não restou comprovado que o adquirente obteve o referido desconto, não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência deste lançamento.

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269278.0014/23-6, lavrado contra **UPL DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.048.749,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA