

PROCESSO	- A. I. N° 278906.0051/23-7
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SYNAGRO COMERCIAL AGRÍCOLA S.A.
RECORRIDOS	- SYNAGRO COMERCIAL AGRÍCOLA S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0271-04/24-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAS OESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 27/06/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0205-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As operações interestaduais de insumos agropecuários são tributáveis com redução da base de cálculo. Comprovada a existência de operações isentas, as quais foram excluídas da exação, assim como o período decaído, com base no Art. 150, § 4º do CTN. Razões de defesa capazes à reforma parcial do lançamento de ofício. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2023, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 02.01.03: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2018 a 2021, exigindo ICMS no valor de R\$ 848.208,74, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96.

Consta que se trata das mercadorias a que se refere o Art. 268, LIII e LIV, do RICMS/12, até 31/12/2021, e das mercadorias a que se refere o Art. 268, LXIV e LXV, do RICMS/12, a partir de 01/01/2022, constantes nos Convênios ICMS nº 100/97 e 26/21.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão JJF nº 0271-04/24-VD (fls. 200 a 204), com base no voto a seguir transrito:

"O Auto de Infração lavrado em 14/12/2023 e com ciência ao autuado em 27/12/2023, o acusa de ter realizado operações tributadas como não tributadas, para as mercadorias a que se refere o artigo 268, incisos LIII e LIV, do RICMS/BA, Decreto 13.780/2012, constantes no Convênio ICMS 100/97, exigindo-lhe o ICMS de R\$ 848.208,74, acrescido da multa de 60%, referente aos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021, consoante demonstrativo e mídia às fls. 15 a 35 dos autos.

De início, no que se refere ao depósito administrativo para encerrar atualização monetária, juros de mora e obter redução da multa quanto à parcela depositada de dezembro de 2018 a dezembro de 2021, há de esclarecer que deverá ser objeto de consideração, nos termos da previsão legal no momento propício, cuja exigibilidade do crédito tributário se encontra suspensa.

Inerente à decadência das exigências referentes ao período compreendido entre os meses de janeiro a novembro de 2018, conclui caber razão ao apelante eis que, quando da ciência do Auto de Infração, ocorrida em 27/12/2023, já havia a decaído o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 109.326,33, relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de janeiro a novembro de 2018, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN de que o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, em consonância com Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0 e jurisprudência do CONSEF.

Quanto à pretensão de nulidade do Auto de Infração sob a alegação de conter acúmulo de erros cometidos no levantamento, diante da inclusão de produtos estranhos ao conceito de fertilizantes da autuação (inseticidas e grãos), temos a salientar que tal remédio, caso confirme o alegado, será o saneamento do processo com a devida exclusão dos itens não abrangidos na acusação fiscal, porém, nunca pela nulidade, em nome da indisponibilidade do crédito tributário, com origem nos princípios da igualdade e da legalidade, assim como da verdade material.

No tocante ao pedido de diligência para saneamento da autuação, com a exclusão destes produtos do levantamento fiscal, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o indefiro, pois considero suficientes para a minha convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, quanto à alegada exclusão na legislação baiana da isenção dos fertilizantes prevista no Convênio ICMS 100/97, o próprio apelante já responde quando aduz que o referido Convênio é um Acordo Interestadual autoritativo e, como tal, o Estado da Bahia entendeu em beneficiar os fertilizantes com isenção parcial, ao considerar a redução da base de cálculo nos termos previstos nos incisos LIII e LIV do art. 268 do RICMS/BA, vigente até 31/12/2021, de modo que a carga tributária corresponda ao percentual de 4%, cuja negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior nos é vedada, nos termos do art. 125, III, do COTEB (Lei nº 3.956/81).

Por fim, inerente à pretensão do defendente para que se retire da autuação os produtos que não se classificam como fertilizantes, do que cita inseticidas e grãos, válido ressaltar que a acusação exige o ICMS correspondente a carga tributária de 4% pelas saídas dos produtos elencados no art. 268, inciso LIII [amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos] e LIV (nas saídas internas de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre) do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), cujos dispositivos vigeram até 31/12/2021, fatos geradores limitrofes da autuação.

Da análise do demonstrativo analítico, às fls. 15 a 34, reproduzido no arquivo magnético de fl. 35 dos autos, verifica-se predominantemente a raiz da NCM 31, cujo capítulo da TIPI se reporta aos adubos (fertilizantes). Entretanto, cabe razão ao autuado quanto aos produtos elencados e objeto da exação inerentes às NCM: 1202 (soja em grãos) e 3808 (fungicidas: Fusão EC), a saber:

DATA	N.F. Nº	PRODUTO	NCM	ESPECIFICAÇÃO	FLS.	ICMS EXCLUIR	OBS.
05.02.18	32481	FUSÃO EC 10 L	38089299	FUNGICIDA	15	0,00	DECAÍDO
03.05.21	51025	SOJA EM GRÃOS	12019000	PRODUÇÃO	30	2.080,00	EXCLUÍDO
03.05.21	51009	SOJA EM GRÃOS	12019000	PRODUÇÃO	30	1.877,33	EXCLUÍDO
TOTAL A EXCLUIR						3.957,33	

Válido registrar a existência de quatro notas fiscais de saídas de “STINGRAY 4X5”, sob NCM 38089299, cujo produto refere-se a “fertilizante foliar organomineral; fabricante Koppert” e assim foi considerado, mantendo-se a exigência relativa às notas fiscais: 49564 (12/01/21); 53156 (05/11/21); 53236 (10/11/21) e 53648 (11/12/21).

Idem em relação ao produto “PRIME VIGORA 1X20”, sob NCM 03037990 (peixes congelados), cujo produto refere-se a “fertilizantes líquidos” e assim foi considerado, mantendo-se a exigência relativa às notas fiscais: 39196 (02/01/19); 39273 (08/01/19); 39317 (10/01/19); 39503 (23/01/19); 39688 (08/02/19); 39750 (14/02/19); 40040 (28/02/19) e 40368 (12/03/19). Assim como “FERTIBEAN FERTIALLI”, sob NCM 03037990, com nota fiscal nº 41553.

Diante de tais considerações, o Auto de Infração de R\$ 848.208,74 remanesce R\$ 734.925,07, após excluir o valor decaído de R\$ 109.326,33, relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de janeiro a novembro/2018, como também reduzir o valor do mês de maio/2021 para R\$ 865,14 (R\$ 4.822,47 – R\$ 2.080,00 – R\$ 1.877,33), relativo às notas fiscais: 51009 e 51025, referente à soja em grãos (isenta).

Quanto ao redimensionamento da multa aplicada, em apreço aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, registro que a penalidade de 60% é prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, cuja negativa de aplicação da legislação nos é vedada, nos termos do art. 125, III, da Lei nº 3.956/81.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 734.925,07, após exclusão dos valores decaídos de janeiro a novembro de 2018 e redução no mês de maio de 2021 para R\$ 865,14, mantendo-se incólumes as demais competências do lançamento de ofício, conforme o demonstrativo abaixo:

Mês	VI Remanescente Ano de 2018	VI Remanescente Ano de 2019	VI Remanescente Ano de 2020	VI Remanescente Ano de 2021
Janeiro	0,00	9.615,34	18.931,31	29.498,81
Fevereiro	0,00	3.851,61	5.100,96	10.502,64
Março	0,00	446,28	8.838,16	14.984,86
Abril	0,00	706,86	159,00	5.706,60
Maio	0,00	429,12	659,75	865,14
Junho	0,00	62,40	5.303,90	629,57
Julho	0,00	66,00	209,92	2.088,37
Agosto	0,00	39.857,51	419,31	21.732,08
Setembro	0,00	7,92	203,59	30.747,18
Outubro	0,00	5.135,12	32.042,77	220.892,56
Novembro	0,00	16.977,86	46.274,74	58.621,01
Dezembro	25.385,26	17.959,86	30.665,49	69.346,21
Total	25.385,26	95.115,89	148.808,90	465.615,03

<i>Total do Auto de Infração</i>	734.925,07
----------------------------------	------------

A 4^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 216 a 235), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, após elaborar um resumo dos fatos, aduziu que embora o Acórdão guerreado tenha acertado ao excluir as operações referentes à soja da autuação, incorreu em erro ao entender que outros produtos seriam fertilizantes, exigindo o ICMS com a alíquota de 4% sobre as operações, mas que são defensivos agrícolas (“inseticidas”), inclusive à base de peixes, isentos consoante o Art. 265, CXVIII do RICMS/12 e o Convênio ICMS 100/97.

Alegou ter havido contradição no voto do Relator, que se utilizou de suas próprias convicções, uma vez que os elementos contidos nos autos apontam invariavelmente para outras classificações que não a de fertilizantes, e as próprias Notas Fiscais autuadas, assim como as suas argumentações, indicam que as NCMs de tais produtos não se referem aos fertilizantes, mas foi negado o seu pedido de diligência para averiguar efetivamente do que se trata tais mercadorias.

Citou como exemplo os produtos STINGRAY 4X5, PRIME VIGORA 1X20 e FERTIBEAN FERTIALLI, classificados nas NCMs 3808.92.99, 0303.70.90 e 0303.79.90, respectivamente, que se referem a fungicidas e peixes congelados.

Afirmou que a mera percepção subjetiva do relator não pode substituir a materialidade das informações constantes nos documentos oficiais, como a Tabela TIPI e as Notas Fiscais autuadas, que são os únicos elementos inequívocos presentes no processo, tendo a Decisão recorrida revelado uma preocupante inversão de valores no processo decisório, em que a convicção do julgador se sobreponha aos fatos objetivos constantes nos autos e a ausência de diligência para verificar a real natureza das mercadorias comprometeu a certeza necessária à correta classificação fiscal.

Colacionou a ementa do Acórdão CJF nº 0303-11/21-VD e excerto da Apelação Cível nº 0310311-32.2018.8.05.0001, julgada pela Segunda Câmara Cível do TJ/BA, para sustentar que é posicionamento dos órgãos competentes para julgamentos tributários no Estado da Bahia o reconhecimento da nulidade do lançamento, quando há a presença de elementos que provocam a insegurança do trabalho fiscal, nos termos do Art. 18, IV, “a” do RPAF/99, mesmo que estes pontos possam ser extirpados da autuação em sede de diligência, já que a simples existência deles provoca tamanho desrespeito ao devido processo legal.

Disse que o texto do inciso CXVIII, do Art. 265 do RICMS/12, em que o Estado da Bahia excepcionou da isenção os insumos agropecuários previstos nos incisos LXIV e LXV, do Art. 268 do RICMS/12, representa uma afronta ao Convênio ICMS 100/97, que autorizou aos Estados concederem ou a isenção ou a redução de base de cálculo, mas não ambos, estabelecendo-se exceções, bem como ao Princípio da Segurança e ao Princípio da Proteção da Confiança do contribuinte, por ser notória a espera e expectativa de que os produtos enquadrados no referido Convênio sejam tratados de maneira equivalente.

Asseverou que, à luz da Lei Complementar nº 24/75, do posicionamento exarado pelo Poder Judiciário, balizado inclusive em posicionamento do Supremo Tribunal Federal, há uma clara natureza autorizativa quanto à concessão do benefício da isenção nas saídas internas, mas uma imposição dos limites estabelecidos no Convênio, uma vez que se decidisse adotá-la.

Discorreu sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, sendo necessário fazer o afastamento da penalidade aplicada no patamar de 60% (sessenta por cento), sob pena de violação aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser limitada aos patamares constitucionais, conforme sedimentado pelo STF.

Requeru a declaração da nulidade da autuação em decorrência da inclusão indevida de produtos que não são fertilizantes ou, subsidiariamente, sejam baixados os autos em diligência para o seu saneamento com a exclusão destes produtos do levantamento fiscal.

Pugnou ainda, caso seja superado o pleito pela nulidade, pelo cancelamento integral do Auto de Infração, uma vez que restou comprovada a impossibilidade de que os fertilizantes sejam excetuados da isenção concedida pelo Estado da Bahia aos insumos agropecuários listados no Convênio ICMS 100/97, sob pena de ofensa ao Art. 155 da CF/88 e à LC nº 24/75.

Por fim, ainda que se entenda pela sua penalização, pediu o redimensionamento da multa aplicada, em apreço aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Registro a presença do advogado do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sr. João Marcelo Weibel Bovo, inscrito na OAB/SP sob o nº 522.791, bem como da Sra. Ana Emilia que acompanhou o julgamento.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos exercícios de 2018 a 2021, relativo às mercadorias a que se refere o Art. 268, LIII e LIV do RICMS/12, até 31/12/2021, e das mercadorias a que se refere o Art. 268, LXIV e LXV do RICMS/12, a partir de 01/01/2022, constantes nos Convênios ICMS 100/97 e 26/21.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 235.575,57, conforme extrato (fl. 207), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Cabe inicialmente a análise do Recurso de Ofício, sendo que a desoneração decorreu da exclusão das operações relativas aos meses de janeiro a novembro de 2018, em razão da decadência, e da exclusão das Notas Fiscais nºs 51.009 e 51.025, de 03/05/2021, referente ao produto SOJA EM GRÃOS, que não se coaduna com a descrição da infração.

No tocante à decadência às operações realizadas no período de janeiro a novembro de 2018, observo que se tratam de operações regularmente escrituradas que, conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 e a jurisprudência deste CONSEF, possuem o prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados a partir da data de ocorrência do fato gerador, pois o contribuinte declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto devido, mas efetuou o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, com fundamento no Art. 150, § 4º do CTN, sendo que a ciência da autuação ocorreu em 27/12/2023.

Entendo que a Decisão foi resultado de matéria fática, em relação às operações com o produto SOJA EM GRÃOS, tendo sido corretamente efetuada, ou de jurisprudência recorrente deste CONSEF, no caso do reconhecimento do período decadencial, não havendo reparo a ser feito em relação à desoneração perpetrada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e passo a analisar o Recurso Voluntário.

Analizando as razões recursais e os documentos acostados aos autos, entendo que constam presentes todos os pressupostos de validação do processo legal. Não vislumbro, portanto, a ocorrência de vício que pudesse macular a integralidade da autuação, já que estão caracterizados a infração, o infrator e o montante devido, e foram bem entendidos pelo Autuado, como demonstra a própria Defesa inicial e o Recurso ora apreciado.

Assim, não consta nos autos qualquer falha no procedimento fiscal que ensejou a correlata autuação em apreço, seja pela observância do seu rito formal, seja pela ciência e oportunidade conferidas ao Autuado para exercer o seu amplo e irrestrito direito à defesa.

O julgamento no processo administrativo fiscal está enraizado em princípios constitucionais, legais e administrativos que visam garantir o equilíbrio entre a atuação do Poder Público e a proteção dos direitos do contribuinte, sendo que a sua existência permite que o próprio Poder

Executivo reexamine os atos praticados por seus agentes fiscais, corrigindo eventuais abusos, erros de fato ou de direito, contribuindo para a redução do volume de ações judiciais tributárias, pois permite que muitas controvérsias sejam resolvidas na esfera administrativa, sem necessidade de judicialização.

Portanto, não há nulidade na devida correção do Auto de Infração no julgamento no processo administrativo fiscal, salvo quando o lançamento não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, o que não é o caso dos presentes autos.

Indefiro o pedido pela realização de diligência, nos termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para formar a minha convicção.

O Autuado alegou que os produtos STINGRAY 4X5, PRIME VIGORA 1X20 e FERTIBEAN FERTIALLI, classificados nas NCMs 3808.92.99, 0303.70.90 e 0303.79.90, respectivamente, não são fertilizantes, mas se referem a fungicidas e peixes congelados.

Em breve consulta às imagens dos produtos e aos sítios dos seus fabricantes na Internet, constato que não assiste razão ao Autuado e deve ser mantida a Decisão recorrida quanto à Infração 01, senão vejamos.

Observando a imagem do produto STINGRAY 4X5, embora tenha sido utilizada a NCM 3808.92.99, vejo que consta em sua embalagem que se trata de FERTILIZANTE ORGANOMINERAL.



Observando também a imagem do produto PRIME VIGORA 1X20, embora tenha sido utilizada a NCM 0303.70.90, vejo que consta em sua embalagem que se trata de FERTILIZANTE MINERAL MISTO.



Analisando o sítio na *Internet* da fabricante do produto FERTIBEAN FERTIALLI, a empresa FERTIBEAN QUÍMICOS DO BRASIL, embora tenha sido utilizada a NCM 0303.79.90, verifico que só produz FERTILIZANTES FOLIARES, conforme sua própria descrição e relação dos produtos:

“A Fertibean possui sede em Luís Eduardo Magalhães, na Bahia, a Fertibean é especializada na produção de fertilizantes foliares de alta qualidade para diversas culturas...”

Também não verifiquei outros produtos diferentes de fertilizantes no demonstrativo da autuação.

Quanto aos questionamentos relativos à impossibilidade de tratar alguns produtos relacionados no Convênio ICMS nº 100/97 com isenção e os fertilizantes com redução de base de cálculo, da forma que o Estado da Bahia instituiu no Art. 265, CXVIII, do RICMS/12, entendo que também não cabe razão ao Autuado, tendo em vista a própria Cláusula Terceira do referido Convênio, *in verbis*:

“Cláusula Terceira. 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.” (grifo nosso)

Ademais, tanto em relação a este questionamento quanto ao argumento de que as multas aplicadas são inconstitucionais, por possuir caráter confiscatório e afrontar princípios insculpidos na CF/88, ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III, do RPAF/99, sendo certo que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96, não havendo previsão legal para seu cancelamento ou redução.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, de forma a manter a Decisão recorrida que julgou o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor histórico de R\$ 734.925,07.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 278906.0051/23-7, lavrado contra SYNAGRO COMERCIAL AGRÍCOLA S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 734.925,07, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o setor competente homologar os valores após conversão dos mesmos ao erário estadual.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS