

A.I. Nº - 278906.0003/23-2  
AUTUADO - EDUARDO ANTÔNIO MANJABOSCO  
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/11/2025

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0248-02/225-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. BENEFÍCIO FISCAL INDEVIDO. Contribuinte autuado por promover saídas internas de milho em grão com isenção ou deferimento do ICMS, sem observar os requisitos legais e regulamentares exigidos para fruição dos benefícios previstos no art. 264, inc. XVIII e art. 286, inc. V do RICMS/2012, bem como no Convênio ICMS 100/97. Parte das operações foi realizada com destinatários sem habilitação para operar no regime de deferimento ou com situação cadastral irregular, o que inviabiliza a aplicação da desoneração. Defesa afastada quanto à alegada nulidade e ausência de responsabilidade, diante da obrigação do remetente de verificar a regularidade cadastral dos adquirentes. Diligência fiscal realizada pela ASTEC identificou operações regulares, que foram excluídas do levantamento e do crédito tributário. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2023, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 2.537.804,99, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 002.001.003:** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para fatos apurados em abril a julho, outubro, dezembro de 2018, janeiro a agosto, novembro, dezembro de 2019, março a julho, dezembro de 2020 e janeiro a abril de 2021.

Enquadramento legal: Art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 332, inc. I do RICMS/2012.

O autuante no campo da Descrição dos Fatos, assim relatou:

*“O Ministério Público/GAESF através dos Ofícios nºs 108/2018, 133/2018, 030/2018 e 031/2018, encaminhou a INFIP os Autos nºs 3.9.77009/2018, 3.976995/2018, 3.9.20821/2018 e 3.9.20299/2018, solicitando investigação preliminar sobre fraudes praticadas na praticadas na região Oeste da Bahia na comercialização e transportes de grãos, atribuída a um suposto grupo criminoso que se utilizava de artimanhas para driblar as fiscalizações e as ações das polícias nas rodovias.*

*Conforme consta dos Autos, a comercialização de grãos era feita com utilização de notas fiscais frias, de empresas de fachada em outros Estados, notadamente Minas Gerais, Sergipe, Distrito Federal e Tocantins, para dar aparência de operação interestadual à venda de grãos originários do mercado interno, com finalidade de omitir o recolhimento de tributos.*

*Da apuração preliminar, resultou o RIF 1652/2018 encaminhado ao Ministério Público, onde foram requeridas medidas judiciais de Busca e Apreensão e Quebra de Sigilo Bancário e Fiscal de alvos.*

*O Juiz de Direito da Vara Criminal da Comarca de São Desiderio/BA nos autos do Processo SIMP nº 003.0.102562/121, concedeu Mandados de Busca e Apreensão, Quebra de Sigilo Bancário e Fiscal com o objetivo de identificar autoria e materialidade das fraudes apontadas, das empresas Agropecuária A. Manjabosco Ltda. CNPJ/MF 14.634.501/0001-34 e Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda. CNPJ/MF 14.631.336/0001-67, localizadas na Rodovia BA-458, s/n, Km 068. Fazenda Triunfo, Anel da Soja, Formosa do Rio Preto/BA e de Eduardo Antônio Manjabosco, CPF 912.704.480-72. (Anexo I e Anexo VI).*

*Os documentos analisados foram apreendidos na Busca e Apreensão efetuada no endereço dos alvos e constam do Termo de Conferência de Documentos Apreendidos. (Anexo II).*

*Desses documentos foram considerados relevantes para comprovação da fraude, talões de Notas Fiscais do Produtor Rural Eduardo Antônio Manjabosco, Fazenda Triunfo, Inscrição Estadual 137.811.414 de nº 1101 a 2000, onde estão inseridas as Notas de numeração 1601 a 1624, 1626 a 1633 e 1635 a 1645, destinando milho em grãos a empresa Itaguari Agropecuária Ltda. CNPJ/MF 28.721.978/0001-61, localizada na Rodovia BR 020, s/n, Km 065, Margem Esquerda, Município de Cocos/BA, no valor total R\$ 839.899,94, intimada por inaptidão desde 07/02/2018, Edital 06/2018 e baixada em 06/09/2018.*

*Nas considerações finais deste Boletim, ficou comprovado através das Notificações fiscais nº 2322320054/18-8, 2322320055/18-4 e 2322320056/18-0, fruto da Operação Safra Oeste, realizada em maio/2018, que o Produtor Rural Eduardo Antônio Manjabosco suprimiu tributos mediante simulação de saldas de mercadorias para o mercado interno com benefício de isenção no art. 265, inciso II, alínea 'd' do RICMS/BA, quando o tinha como destino final as empresas localizadas, em outras unidades da Federação*

*Tomando como referência este Boletim, verificamos todas as notas fiscais de saídas, modelo 01, objeto do Termo de Apreensão da INFIP, período de 01/01/2018 a 26/06/2019, fiscalizamos também o período que esse produtor passou a utilizar a nota fiscal eletrônica, 27/06/2019 a 31/12/2022, onde constatamos que o produtor rural continuou a utilizar da mesma simulação de saídas de mercadorias com o benefício da isenção, principalmente para empresas atacadistas sem certificado de habilitação em diferimento, empresas fictícias utilizando os dados cadastrais de empresas baixadas, como exemplo:*

- Construtora Meio Oeste Ltda., IE nº 145.417.431 passou a ser Agropecuária Meio Oeste Ltda.*
- Salvador dos Santos Azevedo Júnior, IE nº 122.983.168, Itarantim/BA, mudou o endereço para Sítio, em Luiz Magalhães/BA.*
- Itaguari Agropecuária Ltda., IE nº 143.630.102, mesmo com inscrição baixada foram utilizadas notas fiscais.*

*Constatadas as irregularidades lavramos este Auto de Infração, anexamos os dados cadastrais das empresas envolvidas e as respectivas planilhas de cálculo da infração.”*

A autuada através de seu advogado, impugnou o lançamento, fls. 633 a 695, na qual inicia por fazer um relato dos fatos afirmando que exerce atividade rural há décadas na Bahia, período sem faltar às suas obrigações fiscais, cíveis, criminais e esclarece que a atividade é exercida em conjunto com outros produtores rurais em parceria agrícola, sendo as operações transacionadas em seu nome e em nome dos parceiros.

Complementa que a operação de compra e venda foi documentada com todas as informações e observando as regras tributárias do ICMS e demais tributos, podendo, ou não, representar imposto a recolher.

Conta que teve contra si lavrado o presente Auto de Infração, o qual contempla uma acusação grave quando o autuado foi levianamente e precipitadamente taxado de criminoso, atrelado a um grupo criminoso, que segundo a Fiscalização, opera no Oeste da Bahia com o objetivo sonegar

tributos mediante a comercialização de grãos com a utilização de notas fiscais frias, conforme “Relatório de Inteligência Fiscal 1652-2018”.

Assevera que o Auto de Infração será desconstituído porque são insustentáveis as razões da Fiscalização para a sua manutenção, porquanto é flagrante a ausência de participação do autuado nos atos narrados pela Fiscalização, com base numa precipitada conclusão da sua participação em operações fraudulentas que resultaram em lesão aos cofres públicos decorrente do não recolhimento de ICMS por práticas delituosas.

Ressalta que o Auto de Infração está escorado em Relatório de Inteligência Fiscal nº 1652/2018, lavrado em dezembro de 2018, e no Boletim de Inteligência Fiscal nº 2253/2021, de setembro de 2022, cujos trechos reproduz.

Garante, com base nos fatos descritos na “Operação Avati”, que estes não correspondem e não refletem a verdadeira conduta do autuado. Transcreve trechos do Boletim de Inteligência Fiscal 2253/2021 e afirma que o mesmo foi extraído do Relatório de Inteligência Fiscal 1652/2018 e que os dois documentos pretensamente dão sustentação ao Auto de Infração. Portanto, julga necessário adentrar ao exame do dito Relatório, cujos trechos seguem copiados.

Passa a impugnar ponto a ponto das acusações e demonstrar a fragilidade da peça acusatória, com o propósito de examinar trechos que lastreiam as acusações e a cobrança de ICMS e rebater os argumentos da Fiscalização.

Apresenta um quadro analítico contendo três tabelas que compreendem, na primeira coluna, os trechos lançados no Auto de Infração, Boletim de Inteligência Fiscal e Relatório de Inteligência Fiscal. Na segunda coluna encontram-se os comentários e argumentos da impugnação, a cada um dos pontos.

Na tabela I, apresenta seus argumentos frente as acusações contidas no Auto de Infração, na qual diz desconhecer qualquer operação ou grupo que operava de forma criminosa e informa que o transporte dos grãos comercializados não exigia e não teve a participação do produtor rural, ora o autuado, haja vista que se utilizou de contratos na modalidade FOB.

Narra que praticou negócio jurídico de compra e venda em operação em que o destinatário/comprador é sediado na Bahia, portanto, avalia ser impossível aliar o autuado aos fatos descritos nos relatórios das apurações referente ao escoamento dos grãos para outras unidades da Federação, tendo em vista que o transporte dos grãos comercializados não foi praticado pelo vendedor e sim pelo comprador.

Conclui que a Fiscalização extrapolou em suas conclusões apoiada em frágeis argumentos reportadas como “supostos” atos para sustentar sua tese e provar a infração. Classifica a atuação como lamentável e ofensiva ao contribuinte.

Explica que as operações registradas nos talões, além de não comprovar a alegada fraude, mostram que as transações realizadas indicam com clareza e precisão a absoluta licitude.

Repisa que as operações foram legais, os valores lançados nas notas fiscais foram recebidos em conta pelo produtor rural e as negociações ocorreram com empresas aptas, situação comprovada pela SEFAZ/BA. Diz que o preço contratado comprova que o transporte foi de responsabilidade do adquirente, caso contrário, seria outro valor negociado.

Garante não ter suprimido tributos, pois comercializou a sua produção com empresas sediadas na Bahia, cuja isenção foi aplicada com base em lei.

Ressalta não haver mínimos elementos que liguem o autuado, produtor rural, aos criminosos citados na Operação Avati. Repisa que não era o responsável pelo transporte das mercadorias, tampouco pela destinação do produto, portanto, não detinha qualquer controle sobre o deslocamento dos grãos de milho e adverte que se alguma “simulação” ocorreu, essa foi praticada por outrem, não pelo vendedor.

Reafirma que as vendas realizadas pelo autuado sempre tiveram por destinatárias as empresas com cadastro ativo e o fato de algumas empresas apontadas pela Fiscalização como “*empresas laranjas em esquema criminoso*”, não tem o condão de lhe aliar a autoria dos crimes e fraudes.

Sinaliza que a investigação criminal ignorou o fato do autuado ser “vítima” do golpe operado pela quadrilha, que segundo a Operação Avati, através de corretores e transportadores, escoava a produção de grãos de lavouras sediadas na Bahia para outros estados por um preço mais competitivo pela burla da legislação, empregados de modo ardiloso.

Ressalta não ser crível imputar tais práticas ao autuado, pois não há mínimos indícios que recaiam contra ele.

Diz que não houve pertinência em se examinar o certificado de habilitação para diferimento porque a isenção de ICMS não exige a obrigação. O diferimento só se aplica para operações de revenda, não sendo o caso presente.

Na tabela II descreve seus argumentos frente ao conteúdo do Boletim de Inteligência Fiscal.

Destaca não haver sequer indícios de fraude nas operações do autuado, tampouco qualquer elo entre o mesmo e os criminosos, pois as vendas eram realizadas para empresas sediadas na Bahia, portanto, devida a isenção de ICMS.

Atribui a conduta lesiva aos cofres públicos aos transportadores das mercadorias, contratados pelo comprador das mesmas, vez que o vendedor sendo o produtor rural não detinha qualquer controle sobre o deslocamento dos grãos de milho.

Repisa ser impossível atribuir ao autuado qualquer responsabilidade nos fatos apurado referente aos indícios de constituição de empresas de fachada, pois não lhe caberia, no ato da venda dos grãos, realizar investigação policial antes de comercializar a sua produção de grãos.

Aponta a empresa Itaguari, utilizada como referência da autuação com o objetivo de imputar ao autuado as acusações gravíssimas, indicando uma relação fraudulenta com 18 empresas. Porém, afirma que apenas R\$ 7.474,77 em vendas, pode ter incorrido em algum erro formal ou equívoco na pesquisa da situação fiscal do destinatário e, ainda assim, diz ser inconcebível aliar qualquer intenção do autuado em fraudar o Fisco.

Neste caso, garante que houve apenas erro formal no ato, sem qualquer participação do vendedor nos desdobramentos dados pelos criminosos a partir da retirada dos produtos na sua fazenda. Ou seja, o autuado jamais desejou vender sua produção rural para criminosos, cujas operações foram realizadas a preço FOB, nos termos do contrato, portanto, autorizou o comprador a retirar os produtos, sob sua responsabilidade.

Defende que os fatos ocorreram de forma alheia a sua vontade, sendo as operações realizadas e contratadas de boa-fé com compradores sediados na Bahia e as evidências demonstrariam que o autuado foi vítima do esquema fraudulento.

Acusa a autuação de ter ocorrido por mero interesse arrecadatório do ICMS, tendo em vista a inexistência de nexo das alegações fiscais que permitiria afirmar que o autuado é partícipe ou cúmplice da organização criminosa.

Aponta ser clara a intenção de acusar o autuado, quando erroneamente a Fiscalização tentou demonstrar que a operação com as notas fiscais nºs: 001.630, 001.631 e 001.632 ocorreu com base em notas emitidas com data antecipada à operação, assim como tentou se demonstrar que a abordagem do veículo foi em 16/05/2018 e que as notas foram emitidas em 18/05/2018.

Conclui que a acusação é leviana e indevida, como diz ser comprovado pelas próprias cópias das notas fiscais emitidas em 16/05/2018 - Anexo I.

Aconselha a Fiscalização a fazer uma análise dos fatos com maior profundidade e, principalmente, dirigidas aos verdadeiros atores de eventual prática irregular.

Descreve a operação ocorrida em 16/05/2018 e aponta que a Fiscalização ignorou o fato de que, se dois dias depois de o produto ter saído da fazenda do vendedor, a carga estava em trajeto incompatível com o destino, inclusive tendo trocado de motorista, indicando que o transportador ou o adquirente deveriam ter interesse no fato. Ao que tudo indica, mais uma vez, a pretensão fiscal contra o autuado, se mostra impertinente, infundada e absurda.

Complementa que embora a Fiscalização tenha reconhecido que a operação foi legalmente documentada, preferiu apontar o vendedor como responsável por infrações que, se pertinentes, deveriam ter sido imputadas aos verdadeiros infratores: os transportadores, intermediários, compradores.

Afirma que os acontecimentos foram completamente alheios ao interesse e vontade do autuado, vez que a operação foi realizada e contratada de boa-fé, com compradores da Bahia. A descrição constante na peça acusatória deveria concluir e demonstrar que o autuado foi vítima do esquema fraudulento, se assim não for, parece querer lançar o Auto de Infração contra o autuado em razão de interesse puramente arrecadatório do ICMS.

Classifica como infelizes, absurdas e impertinentes as conclusões da Fiscalização decorrentes da confusão entre o lastro financeiro das operações e de sua compatibilidade com as declarações fiscais dos contribuintes e frisa que tem outros negócios, que produzem resultados financeiros, que fatalmente afetam suas movimentações financeiras.

Quanto aos volumes financeiros cuja origem tem “transferências de terceiros”, esclarece se tratar de transferências em decorrência de operações legítimas e devidamente escrituradas e com documentação hábil, não tendo nada de errado ou incompatível com qualquer uma das operações.

Apresenta um breve resumo no Anexo II que demonstra, não só a compatibilidade das movimentações financeiras, como também a total desvinculação entre o reconhecimento, no mesmo período de referência, nos demonstrativos de obrigações acessórias apontadas pela Fiscalização.

Refuta a hipótese de que restou comprovado que o autuado suprimiu tributos mediante simulação, como pretende demonstrar a Fiscalização.

Diz que restou claro que as acusações e tentativas de imputação de responsabilidade ao autuado foram com base em argumentos rasteiros, sem provas objetivas, baseado apenas em indícios e suposições que tiveram origem em errôneas interpretações das operações em que o autuado foi indevidamente acusado e lançado contra si o presente Auto de Infração.

Garante que houve verdadeira operação de venda da produção de grãos para empresas sediadas na Bahia, sendo que o destino diverso dado aos produtos não deve e não pode ser atribuído a qualquer tipo de conduta ao autuado.

Na tabela III combate as acusações contidas no Relatório de Inteligência Fiscal.

Assevera que todas as operações praticadas em nome de Eduardo Antonio Manjabosco se valeu tão somente de operação de compra e venda da sua produção de milho, foram legais, sem ligação com qualquer “esquema” de operações à margem da lei.

Quanto a acusação de que as empresas: Unigrãos Comercio e Indústria de Rações Ltda.; Master Safras Comercio de Produtos Agropecuários Ltda.; Comercial Atacadista e Transporte de Grãos Santos Fernandes Ltda.; Ciagro Comercio Representações e Transportes de Grãos Ltda.; Agrocamp Agropecuária Eirelli; Grão Verde Comércio de Cereais Ltda.; Agricampo Comércio de Cereais; Agromaster Agro Ltda.; Agropecuária Cajueiro e Agropecuária Agroeste Ltda., estabelecidas na Bahia, integram o esquema de fraude, intermediando a venda de grãos de produtores rurais deste estado com utilização de notas fiscais de empresas de fachadas, com endereços em outras unidades da Federação, para encobrir a origem das mercadorias e se eximir do pagamento do imposto devido, defende que estas empresas podem ter identificado nas operações do autuado

uma oportunidade para escoar a produção de milho para outros estados, valendo-se dos produtos comercializados com ele. Contudo, se diz usados na operação, não sendo acertado lhe aliar a uma intenção criminosa, sequer havendo a possibilidade de previsão de que estaria negociando com grupo criminoso.

Destaca que não se identifica qualquer prova de que o autuado faça parte do esquema criminoso, nem de que opera na inteligência da fraude e não há, portanto, prova capaz de sustentar a cobrança do ICMS nos termos pretendidos pelo Auto de Infração.

Pontua que o cruzamento de informações realizado pela Fiscalização culminou em acusação de que o autuado realizou operações fraudulentas com 18 empresas. Porém, diz ter ficado comprovado que as compras e vendas ocorreram dentro da legalidade, porém, admite que houve uma operação que indica movimentação de R\$ 7.474,77, fruto de compra e venda em momento que o comprador estava com cadastro irregular, a empresa Itaguarí.

Defende que o débito deve, portanto, sucumbir, inclusive em face da irrelevância do valor das operações (0,29%), enquanto 99,71% do total dos R\$ 2.535.884,03, se mostrou ter sido operado em transações absolutamente normais, com destinatários ativos e em situação fiscal regular, mostrando-se, portanto, indevida a pretensão fiscal.

Repisa que não participou da fraude e não fez parte do esquema criminoso, foi utilizado pela quadrilha, sendo mais uma vítima do golpe, pois não há prova concreta que justifique ou indique a participação efetiva do autuado em qualquer fase da operação criminosa.

Reforça que não vendeu sua produção de grãos através de documentos fiscais falsos e garante ter realizado vendas decorrentes de operações normais, ou seja, vendeu a sua produção para interessados em adquiri-la.

Destaca que em todas as operações de venda em operações interestaduais, o ICMS devido, quando foi o caso, sempre foi integralmente pago, sem exceção e dentre as acusações de práticas da organização criminosa, jamais teve participação e não falsificou autenticações bancárias em documentos de arrecadação estadual.

Resume seus argumentos nos tópicos:

- 1) O autuado não é criminoso, não pertence à organização criminosa e não agiu com intenção de obter lucros ilícitos nos moldes retratados na Operação Avati;
- 2) Todas as operações comerciais praticadas pelo autuado foram realizadas de forma lícita, de modo que eventuais desdobramentos ilícitos apanhados pela operação fiscal/policial não podem recair sobre o autuado;
- 3) As peças acusatórias apontam indícios de fraudes em fases posteriores à saída de mercadorias das lavouras vinculadas ao autuado, de modo que este não teve participação alguma nas operações praticadas por supostos criminosos;
- 4) As operações consideradas fraudulentas, relacionadas pela Fiscalização foram incluídas no Auto de Infração pelo fato de que estas destinatárias estavam sob investigação e à época, com sua situação fiscal regular no cadastro estadual;
- 5) Não houve abordagem de trânsito ou qualquer outro ato ou fato que pudesse ser apontado como irregularidade pelo Fisco e sim pelo fato destas estarem sob investigação fiscal, mas em situação cadastral regular, porém a Fiscalização imputou ao contribuinte que as operações pudessem ser consideradas irregulares;
- 6) Não há impedimento legal para que outros contribuintes, como as empresas investigadas, possam praticar operações lícitas. Estar sob investigação não significa que os investigados venham a ser considerados irregulares e com situação fiscal inativa/irregular no cadastro estadual;

7) Nas operações arroladas no lançamento não há sequer uma acusação formal ou fundamentação legal que possa imputar erro ou motivo para a autuação; razão pela qual deve ser considerado insubstancial.

Explana acerca da atividade rural e seus números e informa ser produtor rural, comercializa a sua produção de grãos no mercado interno e externo, principalmente o milho em cujas operações participam compradores, revendedores e exportadores, portanto, envolve diversos agentes.

Também tem sua produção comercializada nos mercados futuros de *commodities*, onde os produtores podem optar por vender contratos futuros de milho, garantindo um preço fixo para sua produção, portanto, negócios de complexidade negocial, influenciadas por diversos fatores, como oferta e demanda, condições climáticas, sazonalidade, custos de produção e logística.

Ressalta que a operação de compra e venda do milho deve estar em conformidade com as regulamentações e legislações, ou seja, os envolvidos na operação devem estar cientes de suas responsabilidades e obrigações legais. O ICMS é importante na cadeia de comercialização, mas é apenas uma parte, fato que diz refutar a pretensão fiscal da Operação Avati, que busca atribuir ao autuado, atos de sonegação de tributos.

Reafirma que tem sua conduta dentro legalidade, é produtor rural, não construiu o seu patrimônio calcado em aventuras e opera seu negócio através de exploração em Parceria Rural em lavoura mantida em sociedades *holding* Agropecuária A Manjabosco Ltda. e Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda. – citadas em determinado trecho do relatório fiscal e sobre as quais não se imputou qualquer tipo de irregularidade, proprietárias dos bens imóveis.

Diz que a pretensão fiscal é infundada, não sendo crível pretender imputar ao autuado os atos descritos no Auto de Infração, mormente àquelas praticadas pelas empresas que a fiscalização denominou de “*empresas de fachada*”. No caso do contribuinte ora autuado, não há empresa nem operação de fachada, garante.

Na análise do contrato de compra e venda, adverte a necessidade de observar o art. 481 do Código Civil: “*Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.*”. Conclui que do exame das notas fiscais e dos contratos anexos, fica patente que o autuado vende grãos e os compradores pagam o preço oferecido, condizente com o praticado pelo mercado.

Após recorrer a doutrinadores, expõe que a tradição, quando examinada as operações do autuado, atestam em sua totalidade que o comprador e vendedor operam mediante a contratação a preço FOB, ou seja, o vendedor é responsável por entregar a mercadoria até o ponto de embarque, onde ela será colocada a bordo do navio ou meio de transporte indicado pelo comprador. A responsabilidade do vendedor inclui o fornecimento e o carregamento da mercadoria no local de embarque, bem como a obtenção de documentos de exportação necessários, quando for o caso. O vendedor também é responsável pelos custos e riscos associados ao transporte interno até o ponto de embarque.

Complementa que o comprador assume os custos e riscos após o carregamento da mercadoria a bordo do navio ou meio de transporte. Isso inclui os custos do transporte internacional, seguro de transporte, taxas portuárias, desembarque aduaneiro e qualquer outro custo relacionado à importação da mercadoria para o destino.

Acerca da responsabilidade do transporte, transcreve os artigos 749 e 750 no Código Civil e conclui que a obrigação e responsabilidade são do transportador, portanto, não é possível que a Operação Avati, vincule qualquer conduta do transportador ao produtor rural.

Ao tratar das operações específicas, alvo de investigação e das empresas fiscalizadas, relata que o Auto de Infração apresenta um histórico de negociações do autuado no período de 30/04/2018 a 30/04/2021 e questiona as operações de compra e venda envolvendo as empresas: AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA., ALBERTO TAVARES DA SILVA, ARMAZÉM DAS RAÇÕES

INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., ARMAZÉM TRANSPORTADORA DE GRÃOS LTDA., ATIVAAGRO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.; COMERCIAL MONT HOREB LTDA., CONSTRUTORA MEIO OESTE LTDA., CONVICTA AGRI GLOBAL LTDA., COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL, FAZENDA MARIANA LTDA., FORTE GRÃOS LTDA., GOLDEN COMERCIO DE GRÃOS EIRELI, GRÃO VERDE CEREAIS LTDA., GRÃOS DO NORDESTE COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA., ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA., JG COMERCIO E TRANSPORTE LTDA., SALVADOR DOS SANTOS AZEVEDO JUNIOR e SANTOS AGRI COMERCIAL LTDA.

Explica que nas operações de compra e venda examinadas pela Operação Avati, aborda somente aquelas cujo transporte ocorreu via terrestre, por meio do uso de caminhões, regidos por contratos de compra e venda de milho; preço de operação praticado dentro do contexto de mercado, não se desferindo sequer um ataque à formação de preço por parte do autuado; e, operada mediante a contratação a preço FOB.

Aponta que nas notas fiscais, objeto da autuação, não há elementos que vincule o autuado aos atos criminosos da Operação Avati, visto que o envolvimento do produtor rural se encerrava já de início, ou seja, com a entrega da mercadoria que era retirada por caminhões dentro da lavoura.

Transcreve trecho da descrição dos fatos constante no Auto de Infração, e classifica como absurdo a pretensão fiscal de vincular a prática de fraude, pelo simples exame do talão de produtor e notas fiscais correlatas que representam verdadeiras operações, sem vícios até a entrega dos produtos.

Argui que diferente do que alega a acusação, quanto a operação com a empresa Itaguari Agropecuária que estava ativa no cadastro estadual, a inatividade ocorreu em 06/09/2018 e no período de 2018 e 2019 foram negociados contratos no valor de R\$ 875.923,42 e em 2019, ano de inatividade da empresa, o volume de vendas no valor de R\$ 7.474,77, portanto, este pequeno volume não pode ser considerado, isoladamente, fator decisivo para o ato volitivo do produtor rural na participação de esquema criminoso.

Salienta que se relacionou majoritariamente, apenas em 2018, período de regularidade cadastral junta a SEFAZ/BA. Portanto, a Fiscalização se valeu de um pequeno ponto para maximizar o resultado da Operação Avati.

Do exame específico de cada operação de compra e venda reproduz quadro para ilustrar as relações do autuado com cada uma das empresas alvo da Fiscalização.

A seguir apresenta relato detalhado das operações realizadas com algumas empresas arroladas no levantamento fiscal e conclui que a acusação do Fiscal quando são confrontadas as operações de compra e venda do autuado, verifica-se que **(I)** de 2018 até 2021, houve um volume de vendas de R\$ 36.226.914,70, em grãos de milho; **(II)** o Auto de Infração trata as operações como fraudulentas, cobrando ICMS de R\$ 2.535.884,03; **(III)** do total das vendas no período, o montante de R\$ 7.474,77 pode ser classificado como venda para empresa inapta, o que representa parcela de 0,02% do total das operações; e **(IV)** 99,98% das operações ocorreram de forma regular e para empresas regulares.

Finaliza que o Auto de Infração é nulo.

Pontua que além de demonstrar o não envolvimento do autuado nas operações fraudulentas, ressalta a sua boa-fé na condução dos negócios, especialmente no aspecto das obrigações fiscais, o que afasta a possibilidade de simulação.

Repisa não ter qualquer relação com as atividades criminosas que envolveu as empresas com as quais comercializou. Sempre prezou pelo cumprimento das obrigações fiscais, de modo que nunca enfrentou divergências com o Fisco. Portanto, não é possível atribuir a responsabilidade tributária ao autuado em relação às operações arroladas pelo Fiscal, tendo em vista que agiu de boa-fé.

Reafirma que realizava a comercialização dos seus produtos para empresas que constavam nos sistemas públicos como ativas e regulares, ou seja, não havia qualquer motivo para atribuir má-fé

aos compradores. Atos posteriores não podem retroagir para afetar o contribuinte que atuou dentro das normativas legais e realizou operações regulares.

Argui que não pode atuar como fiscal do itinerário da mercadoria quando o produto já saiu do seu estabelecimento e não está mais sob a sua responsabilidade, cuja responsabilidade é das autoridades competentes e transcreve ementa de julgado pelo STF - REsp nº 1808399.

Adverte que a confiança do contribuinte deve ser resguardada, sobretudo no âmbito de operações de ICMS. A inteligência contida na Súmula 509 do STJ se aplica ao caso.

Sobre o tema, transcreve ementa de julgado pelo Superior Tribunal de Justiça - REsp nº 302.897/SP.

Destaca não haver qualquer indício de vinculação do autuado com as operações fraudulentas e supostas falsificações de comprovantes de pagamento das guias, uma vez que comercializa seus produtos, preponderantemente, na Bahia, portanto, não há motivo para falsificar notas fiscais e guias de pagamento interestaduais tampouco há elemento suficiente implicar o autuado com tais práticas.

Aponta que o Relatório de Inteligência Fiscal demonstra que as acusações das operações criminosas não se relacionam com as atividades desenvolvidas pelo autuado. Indica que os envolvidos buscavam ocultar a real identidade dos produtores para efetivar a sonegação de imposto, situação diversa do autuado que sempre emitiu toda a documentação fiscal necessária para a efetivação da compra e venda.

Rebater a acusação de simulação ventilada no Relatório de Inteligência Fiscal e demais documentos.

Lembra a possibilidade legal da autoridade revisar de ofício lançamento tributário quando se tratar de hipótese em que o contribuinte pratique atos simulados com efeitos fiscais, devendo-se observar o disposto no art. 116, parágrafo único, do CTN.

Recorre a doutrinas para examinar o conceito do termo “simulação”, cuja previsão legal consta no art. 167 do Código Civil e se caracteriza pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência o ato realmente querido.

Conclui que do conceito de simulação, há o indelével caráter da vontade dolosa do agente que simula, o qual busca, efetivamente, criar aparência de ato jurídico ou ocultar, através de meio artifício, o ato realmente pretendido. Não se pode falar em simulação se não houver o ato de vontade do agente.

No caso concreto, não há qualquer menção ao elemento volitivo do autuado na realização das alegadas simulações, que cumpriu suas obrigações fiscais acessórias, declarando ao Fisco toda e qualquer compra e venda realizada.

Repete que as operações ocorreram na modalidade FOB, fato que retira do vendedor a responsabilidade. Ou seja, há elementos que comprovam a boa-fé do autuado, protegida no âmbito da legislação na interpretação do Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.808.399.

Reafirma que todas as operações realizadas pelo autuado ocorreram com empresas da Bahia, não havendo qualquer motivo para realizar a simulação do destino das notas fiscais para angariar algum tipo de benefício.

Faz longa explanação sobre simulação e o ônus de provar sua efetiva ocorrência e os responsáveis, destacando que o CONSEF/BA já teve a oportunidade de julgar caso semelhante - Acórdão CJF nº 0008-12/04, cuja ementa segue copiada.

Sobre os juros e a multa, afirma que o percentual de 60% sobre o valor do tributo se mostra confiscatória, prática vedada pela Constituição Federal em seu art. 150, inc. IV, motivo pelo qual deve ser reduzida.

Faz referência ao entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o efeito confiscatório que se aplica às multas, portanto, diante da ausência de proporcionalidade entre a conduta e o peso punitivo da multa, esta deve ser reduzida para atender seus fins e não onerar de forma excessiva o contribuinte.

Defende que deve haver adequação na multa e isso ocorre quando há nexo lógico entre a finalidade e o motivo. Dessa forma, é imperioso que seja reduzida a multa de 60% para 30%, amparada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - RE 523471.

Quanto aos juros, defende que deve ser aplicada a Taxa SELIC em razão da necessidade de adequação com os parâmetros fixados pela União, conforme Tema 1062 do STF – Os estados-membros e o Distrito Federal podem legislar sobre índices de correção monetária e taxas de juros de mora incidentes sobre seus créditos fiscais, limitando-se, porém, aos percentuais estabelecidos pela União para os mesmos fins. De igual forma, é este o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgamento do REsp nº 879.844/MG e Agravo Interno improvido - AgInt no AREsp nº 1.233.961/SP, AgRg no AREsp nº 442.655/SP e EREsp nº 426.967/MG.

Conclui que a Taxa SELIC deve ser aplicada como índice de correção monetária e aplicação de juros, motivo pelo qual no caso, a referida taxa deve ser utilizada como índice no que se refere aos juros, com adequação aos parâmetros federais.

Requer o recebimento da impugnação, com o que se postula pela sua integral desconstituição do crédito lançado e pela ampla produção de prova documental e pericial nos termos em que abordadas na impugnação e anular os débitos em sua totalidade.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 740 e 741, onde esclareceu que nessa ação fiscal a dividiu em dois períodos de fiscalização: (i) o primeiro, de 01/01/2015 a 26/06/2019 quando o produtor trabalhou com as notas fiscais modelo 01, emitidas manualmente; e (ii) o segundo, de 27/06/2019 a 31/12/2022, quando o produtor rural autuado passou a emitir as notas fiscais eletrônicas. Acrescentou que essa divisão tem o propósito de facilitar a compreensão dos modelos das planilhas.

Explica que no Auto de Infração, autuou a empresa baseado na prática de operação tributadas como não tributadas, tendo em vista que as mercadorias estavam sendo vendidas no mercado interno com benefício da isenção para empresas atacadistas que não tinham certificado de habilitação em diferimento.

Nas alegações da defesa, destacam que a autuada fez citação indignada sobre o relatório da Operação Avati, emitido pela INFIP, porém o mesmo definiu apenas as diversas ordem de serviços para fiscalização da INFRAZ Oeste.

Complementam que nesse caso recebeu a ordem de serviço para fiscalizar a AGROPECUÁRIA MARIANA MANJABOSCO LTDA., IE nº 014.875.096, onde nada de irregular foi encontrado e foi lavrado termo de encerramento. A outra ordem de serviço foi dirigida para o produtor rural EDUARDO ANTONIO MANJABOSCO, ora autuado, cuja autuação foi baseada nas emissões de suas notas fiscais e no RICMS/BA.

Conclui mantendo a infração no seu valor integral.

Às fls. 746-748, consta o seguinte pedido de diligência à ASTEC:

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2023, exige o crédito tributário no valor histórico de R\$ 2.537.804,99, acrescido da multa de 60%, pela constatação da INFRAÇÃO 01 – 002.001.003: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para fatos apurados em abril a julho, outubro, dezembro de 2018, janeiro a agosto, novembro, dezembro de 2019, março a julho, dezembro de 2020 e janeiro a abril de 2021.

O autuante no campo da Descrição dos Fatos, assim relatou:

“O Ministério Público/GAESF através dos Ofícios nºs 108/2018, 133/2018, 030/2018 e 031/2018, encaminhou a INFIP os Autos nºs 3.9.77009/2018, 3.9.76995/2018, 3.9.20821/2018 e 3.9.20299/2018, solicitando investigação preliminar sobre fraudes praticadas na região Oeste da Bahia na comercialização e transportes de grãos, atribuída a um suposto grupo criminoso que se utilizava de artimanhas para driblar as fiscalizações e as ações das polícias nas rodovias.

Conforme consta dos Autos, a comercialização de grãos era feita com utilização de notas fiscais frias, de empresas de fachada em outros Estados, notadamente Minas Gerais, Sergipe, Distrito Federal e Tocantins, para dar aparência de operação interestadual à venda de grãos originários do mercado interno, com finalidade de omitir o recolhimento de tributos.

Da apuração preliminar, resultou o RIF 1652/2018 encaminhado ao Ministério Público, onde foram requeridas medidas judiciais de Busca e Apreensão e Quebra de Sigilo Bancário e Fiscal de alvos.

O Juiz de Direito da Vara Criminal da Comarca de São Desiderio/BA nos autos do Processo SIMP nº 003.0.102562/121, concedeu Mandados de Busca e Apreensão, Quebra de Sigilo Bancário e Fiscal com o objetivo de identificar autoria e materialidade das fraudes apontadas, das empresas Agropecuária A. Manjabosco Ltda. CNPJ/MF 14.634.501/0001-34 e Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda. CNPJ/MF 14.631.336/0001-67, localizadas na Rodovia BA-458, s/n, Km 068. Fazenda Triunfo, Anel da Soja, Formosa do Rio Preto/BA e de Eduardo Antônio Manjabosco, CPF 912.704.480-72. (Anexo I e Anexo VI).

Os documentos analisados foram apreendidos na Busca e Apreensão efetuada no endereço dos alvos e constam do Termo de Conferência de Documentos Apreendidos. (Anexo II).

Desses documentos foram considerados relevantes para comprovação da fraude, talões de Notas Fiscais do Produtor Rural Eduardo Antônio Manjabosco, Fazenda Triunfo, Inscrição Estadual 137.811.414 de nº 1101 a 2000, onde estão inseridas as Notas de numeração 1601 a 1624, 1626 a 1633 e 1635 a 1645, destinando milho em grãos a empresa Itaguari Agropecuária Ltda. CNPJ/MF 28.721.978/0001-61, localizada na Rodovia BR 020, s/n, Km 065, Margem Esquerda, Município de Cocos/BA, no valor total R\$ 839.899,94, intimada por inaptidão desde 07/02/2018, Edital 06/2018 e baixada em 06/09/2018.

Nas considerações finais deste Boletim, ficou comprovado através das Notificações fiscais nº 2322320054/18-8, 2322320055/18-4 e 2322320056/18-0, fruto da Operação Safra Oeste, realizada em maio/2018, que o Produtor Rural Eduardo Antônio Manjabosco suprimiu tributos mediante simulação de saldas de mercadorias para o mercado interno com benefício de isenção no art. 265, inciso II, alínea ‘d’ do RICMS/BA, quando o tinha como destino final as empresas localizadas, em outras unidades da Federação

Tomando como referência este Boletim, verificamos todas as notas fiscais de saídas, modelo 01, objeto do Termo de Apreensão da INFIP, período de 01/01/2018 a 26/06/2019, fiscalizamos também o período que esse produtor passou a utilizar a nota fiscal eletrônica, 27/06/2019 a 31/12/2022, onde constatamos que o produtor rural continuou a utilizar da mesma simulação de saídas de mercadorias com o benefício da isenção, principalmente para empresas atacadistas sem certificado de habilitação em diferimento, empresas fictícias utilizando os dados cadastrais de empresas baixadas, como exemplo:

- Construtora Meio Oeste Ltda., IE nº 145.417.431 passou a ser Agropecuária Meio Oeste Ltda.
- Salvador dos Santos Azevedo Júnior, IE nº 122.983.168, Itarantim/BA, mudou o endereço para Sítio, em Luiz Eduardo Magalhães/BA.
- Itaguari Agropecuária Ltda., IE nº 143.630.102, mesmo com inscrição baixada foram utilizadas notas fiscais.

Constatadas as irregularidades lavramos este Auto de Infração, anexamos os dados cadastrais das empresas envolvidas e as respectivas planilhas de cálculo da infração.”

A autuada, impugnou o lançamento, fls. 633 a 695, alegando que são insustentáveis as razões da Fiscalização para a manutenção, do lançamento devido à ausência de participação do autuado nos atos relatados pela Fiscalização.

Aduziu que as vendas realizadas sempre tiveram por destinatárias as empresas com cadastro ativo e o fato de algumas empresas apontadas pela Fiscalização como “*empresas laranjas em esquema criminoso*”, não podem lhe incluir na autoria dos crimes e fraudes apuradas.

Destacou que em todas as operações de venda em operações interestaduais, o ICMS devido foi recolhido, quando foi o caso, e afirmou que as operações consideradas fraudulentas, foram incluídas no Auto de Infração pelo fato de que as destinatárias estavam sob investigação.

O autuante prestou a informação fiscal às fls. 740 e 741, onde esclareceu que a ação fiscal foi dividida em dois períodos: (I) o primeiro, de 01/01/2015 a 26/06/2019 quando o produtor trabalhou com as notas fiscais modelo 01, emitidas manualmente; e (II) o segundo, de 27/06/2019 a 31/12/2022, quando o produtor rural autuado passou a emitir as notas fiscais eletrônicas.

Explica autuou a empresa pela prática de operação tributadas como não tributadas, tendo em vista que as mercadorias estavam sendo vendidas no mercado interno com benefício da isenção para empresas atacadistas que não tinham certificado de habilitação em diferimento. Manteve a infração no seu valor integral.

A defesa argumentou de forma veemente que todas as operações foram regulares e observaram a legislação do ICMS, portanto, entende que nada deve ser pago do montante exigido.

Dessa forma, para decidir a lide é imprescindível analisar os fatos e à luz da legislação esclarecer se assiste razão ao autuado, que entende serem as operações fiscalizadas todas lícitas e fundamentadas na legislação, ou se ao Fisco que as interpretou como sendo operações tributadas, apesar de terem sido realizadas como se não tributadas fossem.

Lembro que na Bahia, sob o aspecto tributário, o milho em grão, quando vendido pelo produtor rural, em operações internas, pode usufruir de um benefício fiscal que desonera as operações do pagamento do ICMS, pela isenção e outro que difere o pagamento do imposto para uma etapa posterior às saídas do estabelecimento produtor.

O primeiro benefício, a isenção, referenciada em todas as notas fiscais emitidas pelo autuado como suporte legal às saídas sem tributação do ICMS está prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97.

Outra possibilidade do milho não ser tributado imediatamente na saída do estabelecimento do produtor está prevista no RICMS/2012 e se fundamenta no instituto do diferimento, previsto no art. 286, inc. V do RICMS/2012.

Portanto, teremos duas possibilidades de saídas do milho em grão do estabelecimento produtor rural sem o pagamento do imposto.

Assim sendo, para decisão da lide é imprescindível verificar se as operações arroladas no levantamento, não tributadas pelo autuado, efetivamente gozam de algum dos dois benefícios citados, sendo necessário e imprescindível o exame da situação cadastral de cada destinatário das mercadorias, assim como a natureza das operações.

Dessa forma, os membros da 2ª JJF em sessão de pauta suplementar decidiram converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que um Auditor Fiscal estranho ao feito adote as seguintes providências:

**1ª Providência:** Identifique para cada destinatário das mercadorias arroladas no levantamento:

- a) A situação cadastral à época dos fatos geradores, se ativo, inapto ou baixado;
- b) A localização do estabelecimento adquirente, se no Estado da Bahia ou em outra unidade da Federação;

- c) Se estava ou não habilitado a operar no regime de diferimento com milho em grão;
- d) Qual a atividade econômica desenvolvida (CNAE-Fiscal).

**2ª Providência:** À luz dos dados apurados e da legislação, analise a regularidade das operações arroladas;

**3ª Providência:** Exclua do levantamento as operações consideradas regulares;

**4ª Providência:** Refaça, se necessário, o demonstrativo.

**5ª Providência:** Encaminhe os autos para o setor de preparo do processo da Inspetoria, que deverá proceder com a intimação ao sujeito passivo para ciência do resultado da diligência, com a entrega de cópia da informação, dos demonstrativos, se elaborados, assim como cópia desse despacho.

O setor responsável, deverá consignar no termo de intimação a concessão do prazo de **10 (dez) dias** para que a autuada possa se manifestar, querendo.

Em seguida, encaminhar os autos para análise do autuante, independente do contribuinte se manifestar, para que este tome ciência da diligência da ASTEC/CONSEF e preste nova informação.

Por fim, retornar o processo ao CONSEF para julgamento.

Por consequência, como resultado da diligência, às fls. 750-760 consta o Parecer ASTEC 010/2024, onde, após historiar os fatos e reproduzir o objeto da diligência, relata e conclui:

## RELATÓRIO

Constam anexados aos autos na forma impressa os demonstrativos analíticos do levantamento, fls. 22 a 49 e as 4<sup>as</sup> vias das notas fiscais emitidas pelo autuado, fls. 92 a 629.

O autuado é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual (CAD-ICMS) na condição de Produtor Rural, pessoa física, estabelecido no município baiano de Riachão das Neves, e explora a atividade econômica de cultivo de soja, milho e algodão herbáceo além da criação de bovinos para corte.

Verifico que as notas fiscais arroladas no levantamento, como registrou o autuante, se referem a venda de milho em grão, realizadas por Eduardo Antonio Manjabosco, emitidas nos períodos de abril de 2018 a abril de 2021. Parte dessas notas fiscais foram emitidas manualmente e outra parte na forma de nota fiscal eletrônica.

São notas que acobertaram operações de venda de milho em grão, todas com saídas não tributadas pelo ICMS, tendo a Fiscalização entendido que se trata de operações tributadas, razão da exação, cuja descrição é clara e facilmente compreensível.

O autuado argumentou de forma veemente que todas as operações foram regulares e observaram a legislação do ICMS, portanto, entende que nada deve ser pago do montante exigido.

Dessa forma, para realizar a diligência é imprescindível analisar à luz da legislação, se assiste razão ao autuado, que entende serem as operações fiscalizadas todas lícitas e fundamentadas na legislação, ou se ao Fisco que as interpretou como operações tributadas, apesar de terem sido realizadas como se não tributadas fossem.

O milho em grão é um cereal, classificado como produto agrícola, cultivado nos últimos anos fortemente no cerrado brasileiro, bioma que abrange grande área central do Brasil, em especial na região Oeste da Bahia. É extensivamente utilizado como alimento humano e no preparo de ração animal, devido às suas qualidades nutricionais e alto potencial produtivo. O seu cultivo é majoritariamente mecanizado, se beneficiando muito de técnicas modernas de manejo, plantio e colheita.

Sob o aspecto tributário, na Bahia o milho em grão, quando vendido pelo produtor rural, pode usufruir de benefícios fiscais. Um que desonera as operações do pagamento do ICMS e outro que difere o pagamento do imposto para uma etapa posterior às saídas do estabelecimento produtor.

O primeiro benefício é a isenção, referenciada em todas as notas fiscais emitidas pelo autuado como suporte legal às saídas sem tributação do ICMS, prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97.

Importante, portanto, destacar o disposto no Regulamento do ICMS especificamente no citado dispositivo regulamentar, cuja redação do inc. XVIII foi revogada pelo Decreto nº 20.992/2021, com efeitos a partir de 01/01/2022:

*Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações: (...)*

*XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:*

*a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;*

*b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*

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

Tendo em vista que a isenção se aplica aos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, que reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, seguem transcritos os dispositivos referentes ao milho:

*Cláusula segunda* Fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos: (...)

*II - milho, quando destinado a produtor, à cooperativa de produtores, à indústria de ração animal ou órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal; (...)*

*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. (Grifos do diligente)

Depreende-se da leitura dos dispositivos transcritos que o estado da Bahia, conforme autorização dada pela cláusula terceira do citado convênio, optou por conceder a isenção do ICMS nas saídas internas com milho, sob algumas condições.

Ou seja, nem todas as saídas internas de milho em grão, são beneficiadas com a isenção do ICMS, mas, apenas as saídas internas destinadas *(I)* a produtor, *(II)* à cooperativa de produtores, *(III)* à indústria de ração animal ou; *(IV)* a órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal.

Outra possibilidade do milho não ser tributado imediatamente na saída do estabelecimento do produtor está prevista no RICMS/2012 e se fundamenta no instituto do diferimento.

Diferimento do ICMS encontra-se muito bem definido no voto do Ministro Relator Luiz Fux, no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo - ADI 4.171, decisão com repercussão geral: “*O diferimento é uma substituição tributária para trás, consistindo em mera técnica de tributação, não se confundindo com isenção, imunidade ou não-incidência, uma vez que a incidência resta efetivamente configurada, todavia, o pagamento é postergado. Tem por finalidade funcionar como um mecanismo de recolhimento criado para otimizar a arrecadação e, via de consequência, a fiscalização tributária.*”

No caso do milho, o diferimento do ICMS está previsto no art. 286, inc. V do RICMS/2012, *in verbis*:

*Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)*

*V - nas saídas internas de produtos agrícolas e extractivos vegetal, em estado natural, produzidos neste estado;*

Para a correta aplicação do diferimento, deve-se observar as regras para o usufruto desse benefício, previstas nos parágrafos seguintes do artigo acima transcrito:

*§ 1º Não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento.*

*§ 1º-A. As hipóteses de diferimento previstas neste artigo para as operações internas somente serão aplicadas sobre as mercadorias produzidas ou extraídas neste Estado, exceto em relação aos incisos LXXVI, LXXVII, LXXVIII e LXXIX.*

*§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento: (...)*

*§ 13. É dispensado o lançamento do imposto diferido:*

*I - quando a operação de saída subsequente venha a ocorrer com não-incidência, isenção ou redução de base de cálculo, nas hipóteses em que houver expressa autorização de manutenção do crédito;*

*II - de leite, mandioca, arroz em casca, farinha de mandioca, feijão e milho em palha, em espiga ou em grãos, quando a saída subsequente não for tributada; (Grifos do diligente)*

Importante também observar que para usufruir do diferimento, o adquirente das mercadorias contempladas com o benefício, deve obrigatoriamente obter previamente autorização da Fiscalização, conforme estabelece o art. 287 do citado RICMS/2012:

*Art. 287. Nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, e desde que:*

*I - apure o imposto pelo regime de conta corrente fiscal;*

*II - seja produtor rural, não constituído como pessoa jurídica; ou*

*III - seja optante pelo Simples Nacional, exclusivamente nas seguintes situações:*

*a) nas aquisições de mercadorias destinadas a processo de industrialização; (...)*

*§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo: (...)*

*III - o produtor rural, não constituído como pessoa jurídica.*

Ou seja, para operar com o diferimento, é necessário que o beneficiário, no caso o adquirente, tenha previamente autorização do Fisco para tal, a qual se denomina tecnicamente de habilitação para o diferimento.

Caso contrário, o remetente, no caso em análise o produtor, ora autuado, não poderia vender o milho em grão sem o destaque do ICMS devido na nota fiscal emitida. Se o fizesse se tornaria responsável tributário pelo recolhimento do imposto.

Vê-se claramente que a exigência regulamentar tem o objetivo de dotar a Fiscalização do controle das operações beneficiadas com o diferimento, principalmente quanto os adquirentes sobre os quais recaia a obrigação de efetuar o recolhimento do imposto, diferido para a etapa posterior a saída do estabelecimento produtos.

Portanto, teremos duas possibilidades de saídas do milho em grão do estabelecimento produtor rural sem o pagamento do imposto:

*I) Pelo instituto da isenção, condicionada ao destinatário, se: (I) a produtor, (II) cooperativa de produtores, (III) indústria de ração animal ou; (IV) a órgão oficial de fomento e*

desenvolvimento agropecuário vinculado a uma unidade Federada; e (V) desde que esteja estabelecido no território baiano – operações internas.

- 2) Pelo diferimento, condicionado a serem as operações de saídas internas destinadas a remetentes que estejam previamente habilitados para operar no regime, exceto se produtor, além de ser obrigatoriamente estabelecido no território baiano.

Antes de finalizar análise da legislação acerca da questão principal, qual seja, se o autuado tem razão em realizar as operações de saídas de milho em grão do seu estabelecimento, sem tributação, é importante abordar um princípio de extrema importância no Direito Tributário para fundamentar nossas conclusões, qual seja o princípio da estrita legalidade.

Este princípio está consagrado de forma geral no art. 5º, inc. II da Constituição Federal, dispondo que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*”.

No âmbito do Direito Tributário este princípio serve como limitação constitucional ao poder de tributar, expresso no art. 150, inc. I, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a exigência ou majoração de tributo sem lei que o estabeleça. Assim, compete somente ao Poder Legislativo, através da edição de lei, instituir ou aumentar tributos.

É cediço que a competência para instituir isenções tributárias pertence ao ente tributante competente para cobrar o respectivo tributo, uma vez que esta, é parte da norma tributária, limitando seu comando geral. Portanto, estabelecer essas regras, caberá ao Poder Legislativo desse ente.

O art. 176 do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

Destarte, caberá ao legislador complementar estabelecer a regra sobre as isenções, consequentemente estão sujeitas ao princípio da legalidade, ou ao da reserva da lei.

Oportuno lembrar a interpretação dita pela doutrina como restritiva, uma regra de estrutura dirigida ao intérprete que aplica a lei quando da produção da norma individual e concreta. Portanto o aplicador não dispõe de ampla liberdade interpretativa para construir o sentido que melhor lhe aproprouver.

É o caso a se aplicar na interpretação das normas concessivas de benefícios fiscais.

Considerando o disposto no art. 111 do CTN, ou seja, no caso de outorga de isenções, interpreta-se literalmente a legislação tributária, resta claro que para usufruto da isenção ou outro benefício fiscal há de se interpretar a norma literalmente.

Em homenagem ao princípio da verdade material e considerando a necessária averiguação dos fatos no mundo real, para esclarecer os, como requer a diligencia, identifiquei nos registros cadastrais da Secretaria da Fazenda (CAD-ICMS) e da Receita Federal do Brasil (CNPJ), os registros e principalmente as atividades econômicas desenvolvidas pelos destinatários das mercadorias comercializadas (milho em grão) com o objetivo de identificar quais destinatários teriam direito à isenção do imposto ou ao diferimento do pagamento, uma vez que ambos implica em saídas sem tributação, como procedeu o autuado nas operações arroladas pelo Fiscal.

Para usufruir da isenção são necessários que a atividade econômica desenvolvida pelo destinatário, seja ela uma atividade principal ou secundária, compatível com: (I) produtor, (II) cooperativa de produtores, (III) indústria de ração animal ou; (IV) a órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário.

Para ter direito ao diferimento do imposto, o destinatário obrigatoriamente deverá possuir habilitação prévia para o diferimento com milho em grãos, exceto se for produtor.

Após consultas aos Sistemas de registros cadastrais da SEFAZ, identifiquei para cada exercício, as condições necessárias para se considerar as remessas a estes destinatários com a isenção ou do diferimento, como operações efetivamente sem tributação do ICMS.

Períodos de abril de 2018 a maio de 2019 - destinatários cujas notas fiscais foram emitidas na forma manual:

Razão Social	Inscrição Estadual	Condição	Atividade Econômica Principal
CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA.	144.768.145	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	Microempresa	4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anterior
ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA.	143.630.102	Microempresa	0151201 - Criação de bovinos para corte
COMERCIAL MONTE HOREB LTDA.	144.644.052	Microempresa	4712100 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e arma
MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. (1)	145.417.431	Microempresa	0111302 - Cultivo de milho
ALBERTO TAVARES SILVA	009.618.538	Microempresa	4722901 - Comércio varejista de carnes - açouguês
SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR (2)	122.983.168	Produtor Rural	151201 - Criação de bovinos para corte
COOPROSU (3)	129.615.349	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente
GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente
ATIVA AGRO COM. DE CEREAIS LTDA.	149.277.217	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS (4)	156.230.049	Microempresa	4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios

Razão Social	Inscrição Estadual	Situação Cadastral em 2019		Diferimento para Milho	
		Nº	Data		
CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA.	144.768.145	Inapto	Reativado em 20/07/2000	109610008	17/03/2021
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	Ativo	Ativo até 05/12/2019	99870002	27/04/2018
ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA.	143.630.102	Baixado	Desde 06/09/2018	Não tem	-
COMERCIAL MONTE HOREB LTDA.	144.644.052	Inapto	Desde 05/12/2018	Não tem	-
MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. (1)	145.417.431	Ativo	Entre 20/03/2019 e 28/08/2019	Não tem	-
ALBERTO TAVARES SILVA	009.618.538	Ativo		Não tem	-
SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR (2)	122.983.168	Ativo		Não tem	-
COOPROSU (3)	129.615.349	Ativo	Até 21/06/2019	Não tem	-
GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	Ativo		Não tem	-
ATIVA AGRO COM. DE CEREAIS LTDA.	149.277.217	Ativo	Inapto a partir de 16/03/2020.	110640004	05/07/2021
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS (4)	156.230.049	Ativo	Inativo entre 11/03/2019 e 28/05/2019	Não tem	-

(1) CONSTRUTORA MEIO OESTE LTDA. Alterou a razão social e a atividade econômica principal.

(2) SALVADOR DOS SANTOS AZEVEDO JUNIOR. Razão social registrada no CAD-ICMS.

(3) COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. Razão social registrada no CAD-ICMS

(4) GOLDEN COMERCIO DE GRÃOS EIRELI. Razão social registrada no CAD-ICMS

Parte desses destinatários tem como atividade econômica secundária a fabricação de alimentos para animais, portanto, incluídas como indústria de ração animal, prevista no Convênio ICMS 100/97.

Segundo informações do IBGE (<https://concla.ibge.gov.br/>) o CNAE-Fiscal 1066-0/00, segue a seguinte hierarquia:

<b>Seção:</b>	C INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO
<b>Divisão:</b>	10 FABRICAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
<b>Grupo:</b>	10.6 - Moagem, fabricação de produtos amiláceos e de alimentos para animais

<b>Classe:</b>	10.66-0 - Fabricação de alimentos para animais
<b>Subclasse:</b>	<b>1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais</b>

Consta também no item das Notas Explicativas as seguintes informações:

**“Notas Explicativas:**

*Esta subclasse compreende:*

*- a fabricação de rações e forragens balanceadas e de alimentos preparados para animais (bovinos, suínos, aves, coelhos etc.)*

*- a fabricação de alimentos preparados para gatos, cachorros e outros animais domésticos*

*Esta subclasse compreende também:*

*- a obtenção de sal mineralizado*

*Esta subclasse não compreende:*

*- a fabricação de subprodutos que servem como alimento para animais sem necessidade de tratamento e elaboração posterior. Estes subprodutos se classificam junto com as indústrias em que se originam, p. ex.: a produção de tortas e farelos de sementes oleaginosas (1041-4/00), a produção de tortas e farelos de milho (1065-1/02), os resíduos de moagem (grupo 10.6); etc”.*

Portanto, a inclusão da atividade “*fabricação de rações e forragens balanceadas e de alimentos preparados para animais*”, se conforma perfeitamente com o previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 100/97.

Assim sendo, todos os destinatários que incluir no rol de suas atividades econômicas a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais, ao adquirir de produtor em operações internas, milho em grão, terão direto ao benefício da isenção do imposto, conforme dispositivo do RICMS/2012, já transcrita.

Dentre os destinatários arrolados no levantamento das operações realizadas pelo autuado entre abril de 2018 e maio de 2019, identifiquei três que indicam nos seus registros cadastrais essa atividade econômica, ainda que como secundária:

Razão Social	Inscrição Estadual	Atividade Econômica Secundária
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	1066000 - Fabricação de alimentos para animais
GRÃO VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	1066000 - Fabricação de alimentos para animais
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS EIRELI	156.230.049	1066000 - Fabricação de alimentos para animais

Diante dos dados acima expostos e das considerações da legislação descritas linhas acima, conclui-se que:

- 1) CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA. – não é produtor e no período de abril de 2018 a maio de 2019 e estava na situação cadastral INAPTA. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 2) AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA. – não é produtor e no período de abril de 2018 a maio de 2019, estava na situação cadastral ATIVA, (exceto em períodos pontuais 21/02/2018 a 28/02/2018; 04/04/2018 a 24/04/2018; 30/05/2018 a 04/06/2018 e a partir de 05/12/2019), além de possuir habilitação para operar no regime de DIFERIMENTO para milho em grão, desde 27/04/2018. Exerce a atividade de indústria de ração animal condição que lhe habilita a usufruir da isenção do ICMS, prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas todas as operações com este destinatário.
- 3) ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA. – é produtor (Criação de bovinos para corte), porém sua inscrição estadual estava INAPTA no período autuado. Esteve na situação de ATIVA apenas

antes de 07/02/2018. A partir de 06/09/2018, sua inscrição estadual foi BAIXADA. Devem ser mantidas as operações no levantamento.

- 4) COMERCIAL MONTE HOREB LTDA. – não é produtor. Esteve com a situação cadastral INAPTA a partir de 05/12/2018. Nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 5) MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. – foi produtor (Cultivo de milho) até 20/03/2019. Esteve na situação de ATIVA entre 20/03/2019 e 28/08/2019. Devem ser excluídas do levantamento apenas as operações com este destinatário ocorridas antes de 30/03/2019 e 28/08/2019.
- 6) ALBERTO TAVARES SILVA. – não é produtor. Esteve na situação cadastral ATIVA, porém nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 7) SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR – é produtor rural pessoa física (Criação de bovinos para corte). Esteve na situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Devem ser excluídas as operações com este destinatário.
- 8) COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL – é uma cooperativa. Esteve na situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Devem ser excluídas as operações com este destinatário.
- 9) GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA. – não é produtor, tampouco cooperativa, esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019, porém, exerce a atividade de indústria de ração animal, o que lhe habilita ao usufruto da isenção prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas todas as operações com este destinatário do levantamento.
- 10) ATIVA AGRO COMERCIAL DE CEREAIS LTDA. – não é produtor, tampouco cooperativa, esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Porém, somente obteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho em grão a partir de 05/07/2021. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 11) GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS – não é produtor tampouco cooperativa. Esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019, nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho, porém, exerce a atividade econômica secundária de indústria de ração animal, ou seja, goza da isenção prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas as operações no levantamento, realizadas em nome deste destinatário.

A partir de junho de 2019, foram arroladas no levantamento apenas notas fiscais emitidas eletronicamente (NF-e), cujos destinatários seguem relacionados, com a situação cadastral registrada entre junho e dezembro de 2019:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cadastral
149.667.241	FAZENDA MARIANA LTDA.	Microempresa não Optante do SN (1)	0151201 - Criação de bovinos para corte	Ativo
153.201.350	JG COMÉRCIO E TRANSPORTE LTDA. (2)	Normal	4512901 - Representantes comerciais e agentes do comércio de veículos automotores	Ativo
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMÉRCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo

(1) Não optante pelo Regime Simplificado – Simples Nacional.

(2) A atividade até 05/04/2019 era Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças.

Desses destinatários, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de produtores, porém os destinatários JG COMÉRCIO E TRANSPORTE LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., exploram além da atividade econômica principal, a secundária de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais. Portanto, se coaduna com a atividade de

indústria de ração animal, contemplada no Convênio ICMS 100/97, cujas aquisições de milho em grão, procedentes de produtores, são isentas de ICMS.

Observo ainda que o destinatário FAZENDA MARIANA LTDA., reúne as condições de usufruto da isenção do ICMS nas operações internas com milho em grão, por desenvolver a atividade de produtor (0151-2/01 - Criação de bovinos para corte), tendo em vista que não há restrição no Convênio ICMS 100/97, ser o destinatário produtor pessoa física ou jurídica.

Desse modo, todas as operações ocorridas em 2019, desse destinatário, a partir de junho, devem ser excluídas do levantamento.

Destinatários relacionados às operações ocorridas em 2020:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cad. 2020
144.768.145	CONVICTA AGRI GLOBAL LTDA.	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 23/07/2020
149.277.217	ATIVAAGRO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 16/03/2020
155.645.202	GRÃOS DO NORDESTE COM. DE CEREAIS LTDA.	EPP optante do SN	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo a partir de 02/06/2020
132.167.901	GRÃO VERDE CEREAIS LTDA.	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMÉRCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo

Observo que dos destinatários que receberam o milho em grão nas operações arroladas no levantamento de 2020, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de produtores ou indústria de ração animal, exceto os destinatários: GRÃO VERDE CEREAIS LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., que dentre suas atividades secundárias, exerce também a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais.

Portanto, as notas fiscais arroladas no levantamento, cujos destinatários foram GRÃO VERDE CEREAIS LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devem ser excluídas do levantamento.

Registro que os demais contribuintes destinatários poderiam usufruir do diferimento do imposto se detivessem habilitação para operar no regime. Porém, as habilitações foram concedidas apenas em 2021, conforme registros da SEFAZ:

Inscrição Estadual	Razão Social	Habilitação para Diferimento com Milho	
		Nº	Data
144.768.145	CONVICTA AGRI GLOBAL LTDA	109610008	17/03/2021
149.277.217	ATIVAAGRO COMERCIO DE CEREAIS LTDA	110640004	05/07/2021
155.645.202	GRÃOS DO NORDESTE COMERCIO DE CEREAIS LTDA.	111210003	26/08/2021

Por fim, seguem listados os destinatários do milho em grão, em operações promovidas pelo autuado ocorridas em 2021:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cad. 2021
171.369.368	ARMAZÉM TRANSP. DE GRÃOS LTDA.	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo até 17/03/2021
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMERCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo
119.704.152	SANTOS AGRI COML. LTDA.	EPP optante do SN	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 12/08/2021
165.997.025	FORTE GRÃOS LTDA. (1)	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo

(1) Razão social atual SANTOS AGRI COMERCIAL LTDA

Conforme os registros cadastrais, verifico que dos destinatários que receberam o milho em grão nas operações arroladas no levantamento de 2021, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de

produtores, porém todos se incluem como indústria de ração animal, tendo em vista que dentre suas atividades econômicas secundárias se inclui a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais.

Portanto, as notas fiscais arroladas no levantamento de 2021 devem ser excluídas da autuação.

Quanto aos destinatários cujas inscrições estaduais não se encontravam, à época das operações, com a situação cadastral não ativa (inapto, baixada ou suspensa), as operações nestas condições não podem ser consideradas regulares, portanto, inaplicável qualquer benefício de isenção ou diferimento do imposto.

Trata-se de uma obrigação acessória prevista no art. 2º, §§ 1º, 2º e 6º do RICMS/2012, *verbis*:

*Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades: (...)*

*§ 1º O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.*

*§ 2º O estabelecimento não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado clandestino, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral. (...)*

*§ 6º A imunidade, a não-incidência e a isenção não exoneram as pessoas mencionadas no caput deste artigo da obrigação de se inscreverem no cadastro. (Grifo do diligente).*

Estando o contribuinte com sua inscrição estadual não ativa (regular) equivale a situação de contribuinte sem inscrição estadual.

Ressalto que é uma obrigação do remetente das mercadorias comercializadas se assegurar da regularidade cadastral do destinatário, conforme previsto no art. 34, inc. IV da Lei nº 7.014/96:

*Art. 34. São obrigações do contribuinte: (...)*

*IV - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente.*

Assim como previsto no art. 23 do RICMS/2012.

*Art. 23. O contribuinte é responsável pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial.*

## PARECER

De todo o exposto, restou claro e comprovado que parte das operações arroladas no levantamento foram regulares tendo como suporte o disposto na legislação, conforme explanado e justificado linhas acima.

Ressalto que:

- a) Identifiquei para cada destinatário das mercadorias arroladas no levantamento: (I) a situação cadastral à época dos fatos geradores, se ativo, inapto ou baixado; (II) a localização do estabelecimento adquirente, se no estado da Bahia ou em outra unidade da Federação; (III) se estava ou não habilitado a operar no regime de diferimento com milho em grão; e (IV) qual a atividade econômica desenvolvida (CNAE-Fiscal);
- b) Analisei a regularidade das operações arroladas;
- c) Exclui do levantamento as operações comprovadamente regulares;
- d) Refiz o demonstrativo.

De ofício, procedi aos ajustes, restando como devido o ICMS a ser exigido no valor de R\$ 345.690,70, conforme demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
30/04/2018	09/05/2018	329.225,00	7,00	60,00	23.045,75

31/05/2018	09/06/2018	741.971,83	7,00	60,00	51.938,03
30/06/2018	09/07/2018	52.495,58	7,00	60,00	3.674,69
31/07/2018	09/08/2018	81.456,01	7,00	60,00	5.701,92
31/10/2018	09/11/2018	179.628,61	7,00	60,00	12.574,00
31/12/2018	09/01/2019	1.231.547,97	7,00	60,00	86.208,36
31/01/2019	09/02/2019	241.752,50	7,00	60,00	16.922,68
28/02/2019	09/03/2019	38.146,62	7,00	60,00	2.670,26
31/03/2019	09/04/2019	139.276,28	7,00	60,00	9.749,34
30/04/2020	09/05/2020	1.348.375,76	7,00	60,00	94.386,30
31/05/2020	09/06/2020	17.557,50	7,00	60,00	1.229,03
30/06/2020	09/07/2020	537.004,92	7,00	60,00	37.590,34
<b>Total</b>					<b>345.690,70</b>

Quando intimado para conhecer o resultado da diligência o sujeito passivo expressou que ele corrobora suas razões defensivas e, por isso, peticionou pelo parcelamento do valor resultante, conforme documentos de fls. 771-788.

Por sua vez, quando cientificado do resultado da diligência, a autoridade fiscal autuante prestou a Informação Fiscal de fls. 793-794, observando:

1. Atividade Econômica Secundária (CNAE – 10.66-0/00 – Fabricação de Alimentos para Animais – Nenhuma das empresas que constam nas suas atividades econômicas esse CNAE, fabrica alimentos. São apenas atacadistas;
2. A NF 720, de 12/03/2020, da empresa ATIVAAGRO, ficou fora do levantamento da ASTEC e, a incluindo, ajusta o valor remanescente do AI para R\$ 347.611,68, conforme demonstrativos que aporta às fls. 794-820.

À fl. 789 consta termo de indeferimento do parcelamento pleiteado.

É o relatório.

#### VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma infração à legislação do ICMS, por ter promovido saídas de mercadorias tributadas como se não tributadas fossem.

Segundo as informações expostas pelo autuante no campo das descrições dos fatos, a autuação decorreu do cumprimento de Ordem de Serviço emitida por determinação contida no Boletim de Inteligência Fiscal nº 2253/2021 emitido em 30/09/2022 pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP, cópia às fls. 11 a 20.

O citado boletim contém a análise de documentação apreendida em ação de busca e apreensão realizada na Agropecuária A. Manjabosco Ltda., Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda. e Eduardo Antonio Manjabosco, este último o autuado.

Consta no boletim a informação da INFIP que os documentos apreendidos foram relevantes para comprovação da fraude nos talões de notas fiscais do produtor rural Eduardo Antonio Manjabosco – Fazenda Triunfo, inscrito no Cadastro de Contribuintes sob o nº 137.811.414, emitidas para acobertar as operações de saídas de milho em grão destinadas a empresa Itaguari Agropecuária Ltda. estabelecida no município baiano de Cocos, que se encontrava intimada para inaptidão desde 07/02/2019, conforme Edital nº 06/2018, posteriormente baixada em 06/09/2018.

Dentre as notas fiscais emitidas, constam as de números: 001.630, 001.631 e 001.632 emitidas em “16/05/28”, pelo autuado, objetos de Notificações Fiscais, em cujas ações fiscais restou comprovado indícios de simulação na natureza da operação e da destinação das mercadorias, visto que as mercadorias se destinavam a empresa Mauricéia Alimentos do Nordeste, estabelecida em Carpina/PE e não a empresa Itaguari Agropecuária Ltda., tampouco se destinava a utilização

como ração animal, tudo com o objetivo de propiciar indevidamente o benefício da isenção do ICMS ao remetente.

Relaciona fatos relativos a movimentação financeira entre o autuado e as empresas envolvidas que justificam considerar indícios da existência de um esquema fraudulento para sonegar impostos.

Gerada a ordem se serviço, a autoridade Fiscal comunicou o início da ação fiscal ao contribuinte através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 13/01/2023, fl. 10, tendo o contribuinte tomado conhecimento em 07/02/2023, através do Correios, conforme comprovante do aviso de recebimento - AR, fl. 09.

Foram anexados aos autos os documentos e demonstrativos suportes originais e refeitos (fls. 11 a 630, 961 e 794-821).

O autuado é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual (CAD-ICMS) na condição de Produtor Rural, pessoa física, estabelecido no município baiano de Riachão das Neves, e explora a atividade econômica de cultivo de soja, milho e algodão herbáceo além da criação de bovinos para corte.

A defesa alegou nulidade do lançamento de forma genérica, não tendo apontado qualquer evidencia formal ou material que possa ensejar o acolhimento da nulidade suscitada.

Nesse aspecto, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos, como previstos no art. 142 do CTN e pertinentes dispositivos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF.

O direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Verifico que as notas fiscais arroladas no levantamento, como registrou o autuante, se referem a venda de milho em grão, realizadas por Eduardo Antonio Manjabosco, emitidas nos períodos de abril de 2018 a abril de 2021.

Parte dessas notas fiscais foram emitidas manualmente, 4<sup>as</sup> vias apensadas, fls. 92 a 629 e parte emitidas na forma de nota fiscal eletrônica.

São operações de venda de milho em grão, todas com saídas não tributadas pelo ICMS, tendo a Fiscalização entendido que se trata de operações tributáveis, razão da exação, cuja descrição é clara e facilmente comprehensível.

A defesa enfatizou as questões das acusações de fraude e sonegação fiscal em relação às apurações da INFIP. Quanto a questão da infração da qual é acusado no presente Auto de Infração, argumentou de forma veemente que todas as operações foram regulares e observaram a legislação do ICMS, portanto, entende que nada deve ser pago do montante exigido.

Dessa forma, para decidir a lide é imprescindível analisar à luz da legislação, se asiste razão ao autuado que entende serem as operações fiscalizadas todas lícitas e fundamentadas na legislação, ou se ao Fisco que as interpretou como operações tributáveis, apesar de terem sido realizadas como se não tributáveis fossem.

O milho em grão é um cereal, classificado como produto agrícola, cultivado nos últimos anos fortemente no cerrado brasileiro, bioma que abrange grande área central do Brasil, em especial na região Oeste da Bahia. É extensivamente utilizado como alimento humano e no preparo de ração animal, devido às suas qualidades nutricionais o alto potencial produtivo. O seu cultivo é majoritariamente mecanizado, se beneficiando muito de técnicas modernas de manejo, plantio e colheita.

Sob o aspecto tributário, na Bahia o milho em grão quando vendido pelo produtor rural pode usufruir de benefício fiscal que desoneram as operações do pagamento do ICMS e outro que difere o pagamento do imposto para uma etapa posterior às saídas do estabelecimento produtor.

O primeiro benefício é a isenção, referenciada em todas as notas fiscais emitidas pelo autuado como suporte legal às saídas sem tributação do ICMS, prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97.

Importante, portanto, destacar o disposto no Regulamento do ICMS especificamente no citado dispositivo regulamentar, cuja redação do inc. XVIII foi revogada pelo Decreto nº 20.992/2021, com efeitos a partir de 01/01/2022:

*Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações: (...)*

*XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:*

*a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;*

*b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*

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

Tendo em vista que a isenção se aplica aos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, que reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, seguem transcritos os dispositivos referentes ao milho:

*Cláusula segunda* Fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos: (...)

*II - milho, quando destinado a produtor, à cooperativa de produtores, à indústria de ração animal ou órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal; (...)*

*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. (Grifos do relator)

Depreende-se da leitura dos dispositivos transcritos que o estado da Bahia, conforme autorização dada pela cláusula terceira do citado convênio, optou por conceder a isenção do ICMS nas saídas internas com milho, sob algumas condições.

Ou seja, nem todas as saídas internas de milho em grão, são beneficiadas com a isenção do ICMS, mas, apenas as saídas internas destinadas *(I)* a produtor, *(II)* à cooperativa de produtores, *(III)* à indústria de ração animal ou; *(IV)* a órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao estado ou Distrito Federal.

Outra possibilidade do milho não ser tributado imediatamente na saída do estabelecimento do produtor está prevista no RICMS/2012 e se fundamenta no instituto do diferimento.

Diferimento do ICMS encontra-se muito bem definido no voto do Ministro Relator Luiz Fux, no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo - ADI 4.171, decisão com repercussão geral: “*O diferimento é uma substituição tributária para trás, consistindo em mera técnica de tributação, não se confundindo com isenção, imunidade ou não-incidência, uma vez que a incidência resta efetivamente configurada, todavia, o pagamento é postergado. Tem por finalidade funcionar como um mecanismo de recolhimento criado para otimizar a arrecadação e, via de consequência, a fiscalização tributária.*”

No caso do milho, o diferimento do ICMS está previsto no art. 286, inc. V do RICMS/2012, *in verbis*:

*Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)*

*V - nas saídas internas de produtos agrícolas e extrativos vegetal, em estado natural, produzidos neste estado.*

Para a correta aplicação do diferimento, deve-se observar as regras para o usufruto desse benefício, previstas nos parágrafos seguintes do artigo acima transcrito:

*§ 1º Não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento.*

*§ 1º-A. As hipóteses de diferimento previstas neste artigo para as operações internas somente serão aplicadas sobre as mercadorias produzidas ou extraídas neste Estado, exceto em relação aos incisos LXXVI, LXXVII, LXXVIII e LXXIX.*

*§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento: (...)*

*§ 13. É dispensado o lançamento do imposto diferido:*

*I - quando a operação de saída subsequente venha a ocorrer com não-incidência, isenção ou redução de base de cálculo, nas hipóteses em que houver expressa autorização de manutenção do crédito;*

*II - de leite, mandioca, arroz em casca, farinha de mandioca, feijão e milho em palha, em espiga ou em grãos, quando a saída subsequente não for tributada; (Grifos do relator)*

Importante também observar que para usufruir do diferimento, o adquirente das mercadorias contempladas com o benefício, deve obrigatoriamente obter previamente autorização da Fiscalização, conforme estabelece o art. 287 do citado RICMS/2012:

*Art. 287. Nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, e desde que:*

*I - apure o imposto pelo regime de conta corrente fiscal;*

*II - seja produtor rural, não constituído como pessoa jurídica; ou*

*III - seja optante pelo Simples Nacional, exclusivamente nas seguintes situações:*

*a) nas aquisições de mercadorias destinadas a processo de industrialização; (...)*

*§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo: (...)*

*III - o produtor rural, não constituído como pessoa jurídica.*

Ou seja, para operar com o diferimento, é necessário que o beneficiário, no caso o adquirente, tenha previamente autorização do Fisco para tal, a qual se denomina tecnicamente de habilitação para o diferimento.

Caso contrário, o remetente, no caso em análise o produtor, ora autuado, não poderia vender o milho em grão sem o destaque do ICMS devido na nota fiscal emitida. Se o fizesse se tornaria responsável tributário pelo recolhimento do imposto.

Vê-se claramente que a exigência regulamentar tem o objetivo de dotar a Fiscalização do controle das operações beneficiadas com o diferimento, principalmente quanto aos adquirentes sobre os quais recaia a obrigação de efetuar o recolhimento do imposto, diferido para a etapa posterior a saída do estabelecimento produtor.

Portanto, teremos duas possibilidades de saídas do milho em grão do estabelecimento produtor rural sem o pagamento do imposto:

3) Pelo instituto da isenção, condicionada ao destinatário, se: (I) a produtor, (II) cooperativa de produtores, (III) indústria de ração animal ou; (IV) a órgão oficial de fomento e

desenvolvimento agropecuário vinculado a uma unidade Federada; e (V) desde que esteja estabelecido no território baiano – operações internas.

- 4) Pelo diferimento, condicionado a serem as operações de saídas internas destinadas a remetentes que estejam previamente habilitados para operar no regime, exceto se produtor, além de ser obrigatoriamente estabelecido no território baiano.

Antes de finalizar análise da legislação acerca da questão principal, qual seja, se o autuado tem razão em realizar as operações de saídas de milho em grão do seu estabelecimento, sem tributação, é importante abordar um princípio de extrema importância no Direito Tributário para fundamentar nossas conclusões, qual seja o princípio da estrita legalidade, basilar do Estado Democrático de Direito.

Este princípio está consagrado de forma geral no art. 5º, inc. II da Constituição Federal, dispondo que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*”.

No âmbito do Direito Tributário este princípio serve como limitação constitucional ao poder de tributar, expresso no art. 150, inc. I, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a exigência ou majoração de tributo sem lei que o estabeleça. Assim, compete somente ao Poder Legislativo, através da edição de lei, instituir ou aumentar tributos.

É cediço que a competência para instituir isenções tributárias pertence ao ente tributante competente para cobrar o respectivo tributo, uma vez que esta, é parte da norma tributária, limitando seu comando geral. Portanto, estabelecer essas regras, caberá ao Poder Legislativo desse ente.

O art. 176 do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

Destarte, caberá ao legislador complementar estabelecer a regra sobre as isenções, consequentemente estão sujeitas ao princípio da legalidade, ou ao da reserva da lei.

Oportuno lembrar a interpretação dita pela doutrina como restritiva, uma regra de estrutura dirigida ao intérprete que aplica a lei quando da produção da norma individual e concreta. Portanto o aplicador não dispõe de ampla liberdade interpretativa para construir o sentido que melhor lhe aproprouver.

É o caso a se aplicar na interpretação das normas concessivas de benefícios fiscais.

Considerando o disposto no art. 111 do CTN, ou seja, no caso de outorga de isenções, interpreta-se literalmente a legislação tributária, resta claro que para usufruto da isenção ou outro benefício fiscal há de se interpretar a norma literalmente.

Em homenagem ao princípio da verdade material e considerando a necessária averiguação pelo julgador administrativo dos fatos no mundo real, identifiquei nos registros cadastrais da Secretaria da Fazenda (CAD-ICMS) e da Receita Federal do Brasil (CNPJ), os registros e principalmente todas as atividades econômicas desenvolvidas pelos destinatários das mercadorias comercializadas (milho em grão) com o objetivo de identificar quais destinatários teriam direito a isenção do imposto ou ao diferimento do pagamento, uma vez que ambos implica em saídas sem tributação, como procedeu o autuado nas operações arroladas pelo Fiscal.

Para usufruir da isenção são necessários que a atividade econômica desenvolvida pelo destinatário, seja ela uma atividade principal ou secundária, compatível com: (I) produtor, (II) cooperativa de produtores, (III) indústria de ração animal ou; (IV) a órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário.

Para ter direito ao diferimento do imposto, o destinatário obrigatoriamente deverá possuir habilitação previa para o diferimento com milho em grãos, exceto se for produtor.

Após consultas aos Sistemas de registros cadastrais da SEFAZ, identifiquei para cada exercício, as condições necessárias para se considerar as remessas a estes destinatários com a isenção ou do diferimento, como operações efetivamente sem tributação do ICMS.

Períodos de abril de 2018 a maio de 2019 - destinatários cujas notas fiscais foram emitidas na forma manual:

Razão Social	Inscrição Estadual	Condição	Atividade Econômica Principal
CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA.	144.768.145	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	Microempresa	4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anterior
ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA.	143.630.102	Microempresa	0151201 - Criação de bovinos para corte
COMERCIAL MONTE HOREB LTDA.	144.644.052	Microempresa	4712100 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e arma
MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. (1)	145.417.431	Microempresa	0111302 - Cultivo de milho
ALBERTO TAVARES SILVA	009.618.538	Microempresa	4722901 - Comércio varejista de carnes - açouguês
SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR (2)	122.983.168	Produtor Rural	151201 - Criação de bovinos para corte
COOPROSU (3)	129.615.349	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente
GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente
ATIVA AGRO COM. DE CEREAIS LTDA.	149.277.217	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS (4)	156.230.049	Microempresa	4729699 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios

Razão Social	Inscrição Estadual	Situação Cadastral em 2019		Diferimento para Milho	
		Nº	Data		
CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA.	144.768.145	Inapto	Reativado em 20/07/2000	109610008	17/03/2021
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	Ativo	Ativo até 05/12/2019	99870002	27/04/2018
ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA.	143.630.102	Baixado	Desde 06/09/2018	Não tem	-
COMERCIAL MONTE HOREB LTDA.	144.644.052	Inapto	Desde 05/12/2018	Não tem	-
MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. (1)	145.417.431	Ativo	Entre 20/03/2019 e 28/08/2019	Não tem	-
ALBERTO TAVARES SILVA	009.618.538	Ativo		Não tem	-
SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR (2)	122.983.168	Ativo		Não tem	-
COOPROSU (3)	129.615.349	Ativo	Até 21/06/2019	Não tem	-
GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	Ativo		Não tem	-
ATIVA AGRO COM. DE CEREAIS LTDA.	149.277.217	Ativo	Inapto a partir de 16/03/2020.	110640004	05/07/2021
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS (4)	156.230.049	Ativo	Inativo entre 11/03/2019 e 28/05/2019	Não tem	-

(1) CONSTRUTORA MEIO OESTE LTDA. Alterou a razão social e a atividade econômica principal.

(2) SALVADOR DOS SANTOS AZEVEDO JUNIOR. Razão social registrada no CAD-ICMS.

(3) COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. Razão social registrada no CAD-ICMS

(4) GOLDEN COMERCIO DE GRÃOS EIRELI. Razão social registrada no CAD-ICMS

Parte desses destinatários tem como atividade econômica secundária a fabricação de alimentos para animais, portanto incluídas como indústria de ração animal, prevista no Convênio ICMS 100/97.

Segundo informações do IBGE (<https://concla.ibge.gov.br/>) o CNAE-Fiscal 1066-0/00, segue a seguinte hierarquia:

<b>Seção:</b>	C INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO
<b>Divisão:</b>	10 FABRICAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
<b>Grupo:</b>	10.6 - Moagem, fabricação de produtos amiláceos e de alimentos para animais

<b>Classe:</b>	10.66-0 - Fabricação de alimentos para animais
<b>Subclasse:</b>	<b>1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais</b>

Consta também no item das Notas Explicativas as seguintes informações:

**“Notas Explicativas:**

*Esta subclasse comprehende:*

*- a fabricação de rações e forragens balanceadas e de alimentos preparados para animais (bovinos, suínos, aves, coelhos etc.)*

*- a fabricação de alimentos preparados para gatos, cachorros e outros animais domésticos*

*Esta subclasse comprehende também:*

*- a obtenção de sal mineralizado*

*Esta subclasse não comprehende:*

*- a fabricação de subprodutos que servem como alimento para animais sem necessidade de tratamento e elaboração posterior. Estes subprodutos se classificam junto com as indústrias em que se originam, p. ex.: a produção de tortas e farelos de sementes oleaginosas (1041-4/00), a produção de tortas e farelos de milho (1065-1/02), os resíduos de moagem (grupo 10.6); etc”.*

Portanto, a inclusão da atividade “*fabricação de rações e forragens balanceadas e de alimentos preparados para animais*”, se conforma perfeitamente com o previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS 100/97.

Assim sendo, todos os destinatários que incluir no rol de suas atividades econômicas a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais, ao adquirir de produtor em operações internas, milho em grão, terão direto ao benefício da isenção do imposto, conforme dispositivo do RICMS/2012, já transcrita.

Dentre os destinatários arrolados no levantamento das operações realizadas pelo autuado entre abril de 2018 e maio de 2019, identifiquei três que se indicam nos seus registros cadastrais essa atividade econômica, ainda que como secundária:

Razão Social	Inscrição Estadual	Atividade Econômica Secundária
AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA.	080.974.471	1066000 - Fabricação de alimentos para animais
GRÃO VERDE CEREAIS LTDA.	132.167.901	1066000 - Fabricação de alimentos para animais
GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS EIRELI	156.230.049	1066000 - Fabricação de alimentos para animais

Diante dos dados acima expostos e das considerações da legislação descritas linhas acima, conclui-se que:

- 12) CONVICTA AGRI COMERCIAL LTDA. – não é produtor e no período de abril de 2018 a maio de 2019 e estava na situação cadastral INAPTA. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 13) AGROFARMS EMPRESARIAL AGRÍCOLA LTDA. – não é produtor e no período de abril de 2018 a maio de 2019, estava na situação cadastral ATIVA, (exceto em períodos pontuais 21/02/2018 a 28/02/2018; 04/04/2018 a 24/04/2018; 30/05/2018 a 04/06/2018 e a partir de 05/12/2019), além de possuir habilitação para operar no regime de DIFERIMENTO para milho em grão, desde 27/04/2018. Exerce a atividade de indústria de ração animal condição que lhe habilita a usufruir da isenção do ICMS, prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas todas as operações com este destinatário.
- 14) ITAGUARI AGROPECUÁRIA LTDA. – é produtor (Criação de bovinos para corte), porém sua inscrição estadual estava INAPTA no período autuado. Esteve na situação de ATIVA apenas

antes de 07/02/2018. A partir de 06/09/2018, sua inscrição estadual foi BAIXADA. Devem ser mantidas as operações no levantamento.

- 15) COMERCIAL MONTE HOREB LTDA. – não é produtor. Esteve com a situação cadastral INAPTA a partir de 05/12/2018. Nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 16) MEIO OESTE AGROPECUÁRIA LTDA. – foi produtor (Cultivo de milho) até 20/03/2019. Esteve na situação de ATIVA entre 20/03/2019 e 28/08/2019. Devem ser excluídas do levantamento apenas as operações com este destinatário ocorridas antes de 30/03/2019 e 28/08/2019.
- 17) ALBERTO TAVARES SILVA. – não é produtor. Esteve na situação cadastral ATIVA, porém nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 18) SALVADOR DOS SANTOS JÚNIOR – é produtor rural pessoa física (Criação de bovinos para corte). Esteve na situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Devem ser excluídas as operações com este destinatário.
- 19) COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL – é uma cooperativa. Esteve na situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Devem ser excluídas as operações com este destinatário.
- 20) GRÃOS VERDE CEREAIS LTDA. – não é produtor, tampouco cooperativa, esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019, porém, exerce a atividade de indústria de ração animal, o que lhe habilita ao usufruto da isenção prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas todas as operações com este destinatário do levantamento.
- 21) ATIVA AGRO COMERCIAL DE CEREAIS LTDA. – não é produtor, tampouco cooperativa, esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019. Porém, somente obteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho em grão a partir de 05/07/2021. Devem ser mantidas as operações no levantamento.
- 22) GOLDEN COMÉRCIO DE GRÃOS – não é produtor tampouco cooperativa. Esteve com a situação cadastral ATIVA no período de abril de 2018 a maio de 2019, nunca deteve habilitação para operar no regime de diferimento de milho, porém, exerce a atividade econômica secundária de indústria de ração animal, ou seja, goza da isenção prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012 e no Convenio ICMS 100/97. Devem ser excluídas as operações no levantamento, realizadas em nome deste destinatário.

A partir de junho de 2019, foram arroladas no levantamento apenas notas fiscais emitidas eletronicamente, cujos destinatários seguem relacionados, com a situação cadastral registrada entre junho e dezembro de 2019:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cadastral
149.667.241	FAZENDA MARIANA LTDA.	Microempresa não Optante do SN (1)	0151201 - Criação de bovinos para corte	Ativo
153.201.350	JG COMÉRCIO E TRANSPORTE LTDA. (2)	Normal	4512901 - Representantes comerciais e agentes do comércio de veículos automotores	Ativo
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMÉRCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo

(1) Não optante pelo Regime Simplificado – Simples Nacional.

(2) A atividade até 05/04/2019 era Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças.

Desses destinatários, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de produtores, porém os destinatários JG COMÉRCIO E TRANSPORTE LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., exploram além da atividade econômica principal, a secundária de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais. Portanto, se coaduna com a atividade de

indústria de ração animal, contemplada no Convênio ICMS 100/97, cujas aquisições de milho em grão, procedentes de produtores, são isentas de ICMS.

Observo ainda que o destinatário FAZENDA MARIANA LTDA., reúne as condições de usufruto da isenção do ICMS nas operações internas com milho em grão, por desenvolver a atividade de produtor (0151-2/01 - Criação de bovinos para corte), tendo em vista que não há restrição no Convênio ICMS 100/97, ser o destinatário produtor pessoa física ou jurídica.

Desse modo, todas as operações ocorridas em 2019, desse destinatário, a partir de junho, devem ser excluídas do levantamento.

Destinatários relacionados às operações ocorridas em 2020:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cad. 2020
144.768.145	CONVICTA AGRI GLOBAL LTDA.	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 23/07/2020
149.277.217	ATIVAAGRO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.	Normal	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 16/03/2020
155.645.202	GRÃOS DO NORDESTE COM. DE CEREAIS LTDA.	EPP optante do SN	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo a partir de 02/06/2020
132.167.901	GRÃO VERDE CEREAIS LTDA.	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMÉRCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo

Observo que dos destinatários que receberam o milho em grão nas operações arroladas no levantamento de 2020, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de produtores ou indústria de ração animal, exceto os destinatários: GRÃO VERDE CEREAIS LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., que dentre suas atividades secundárias, exerce também a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais.

Portanto, as notas fiscais arroladas no levantamento, cujos destinatários foram GRÃO VERDE CEREAIS LTDA. e ARMAZÉM DAS RAÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devem ser excluídas do levantamento.

Registro que os demais contribuintes destinatários poderiam usufruir do diferimento do imposto se detivessem habilitação para operar no regime. Porém, as habilitações foram concedidas apenas em 2021, conforme registros da SEFAZ:

Inscrição Estadual	Razão Social	Habilitação para Diferimento com Milho	
		Nº	Data
144.768.145	CONVICTA AGRI GLOBAL LTDA	109610008	17/03/2021
149.277.217	ATIVAAGRO COMERCIO DE CEREAIS LTDA	110640004	05/07/2021
155.645.202	GRÃOS DO NORDESTE COMERCIO DE CEREAIS LTDA.	111210003	26/08/2021

Por fim, seguem listados os destinatários do milho em grão, em operações promovidas pelo autuado ocorridas em 2021:

Inscrição Estadual	Razão Social	Condição	Atividade Econômica Principal	Situação Cad. 2021
171.369.368	ARMAZÉM TRANSP. DE GRÃOS LTDA.	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo até 17/03/2021
142.338.207	ARMAZÉM DAS RAÇÕES IND. E COMERCIO LTDA.	EPP Optante do SN	4789004 - Comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação	Ativo
119.704.152	SANTOS AGRI COML. LTDA.	EPP optante do SN	4632001 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas	Ativo até 12/08/2021
165.997.025	FORTE GRÃOS LTDA. (1)	Normal	4623199 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente	Ativo

(1) Razão social atual SANTOS AGRI COMERCIAL LTDA

Conforme os registros cadastrais, verifico que dos destinatários que receberam o milho em grão nas operações arroladas no levantamento de 2021, nenhum é produtor, tampouco cooperativa de

produtores, porém todos se incluem como indústria de ração animal, tendo em vista que dentre suas atividades econômicas secundárias se inclui a de CNAE-Fiscal 1066-0/00 - Fabricação de alimentos para animais.

Portanto, as notas fiscais arroladas no levantamento de 2021 devem ser excluídas da autuação.

Quanto aos destinatários cujas inscrições estaduais não se encontravam, à época das operações, com a situação cadastral não ativa (inapto, baixada ou suspensa), as operações nestas condições não podem ser consideradas regulares, portanto, inaplicável qualquer benefício de isenção ou diferimento do imposto.

Trata-se de uma obrigação acessória prevista no art. 2º, §§ 1º, 2º e 6º do RICMS/2012, *verbis*:

*Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades: (...)*

*§ 1º O contribuinte terá que inscrever cada estabelecimento, ainda que filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro.*

*§ 2º O estabelecimento não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS será considerado clandestino, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral. (...)*

*§ 6º A imunidade, a não-incidência e a isenção não exoneram as pessoas mencionadas no caput deste artigo da obrigação de se inscreverem no cadastro. (Grifo do relator).*

Estando o contribuinte com sua inscrição estadual não ativa (regular) equivale a situação de contribuinte sem inscrição estadual.

Ressalto que é uma obrigação do remetente das mercadorias comercializadas se assegurar da regularidade cadastral do destinatário, conforme previsto no art. 34, inc. IV da Lei nº 7.014/96:

*Art. 34. São obrigações do contribuinte: (...)*

*IV - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;*

Assim como previsto no art. 23 do RICMS/2012:

*Art. 23. O contribuinte é responsável pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial.*

Por todo o exposto e por considerar o acerto da autoridade fiscal autuante quanto à inclusão da NF 720, de 12/03/2020, da empresa ATIVAAGRO, acolho o resultado da diligência efetuada pela Assessoria Técnica deste CONSEF para ter a acusação fiscal como parcialmente subsistente em R\$ 347.611,68, com o seguinte demonstrativo de débito:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
30/04/2018	09/05/2018	329.225,00	7%	60	23.045,75
31/05/2018	09/06/2018	741.971,86	7%	60	51.938,03
30/06/2018	09/07/2018	52.495,57	7%	60	3.674,69
31/07/2018	09/08/2018	81.456,00	7%	60	5.701,92
31/10/2018	09/11/2018	179.628,57	7%	60	12.574,00
31/12/2018	09/01/2019	1.231.548,00	7%	60	86.208,36
31/01/2019	09/02/2019	241.752,57	7%	60	16.922,68
28/02/2019	09/03/2019	38.146,57	7%	60	2.670,26
31/03/2019	09/04/2019	139.276,29	7%	60	9.749,34
31/03/2020	09/04/2020	27.442,57	7%	60	1.920,98
30/04/2020	09/05/2020	1.348.375,71	7%	60	94.386,30

31/05/2020	09/06/2020	17.557,57	7%	60	1.229,03
30/06/2020	09/07/2020	537.004,86	7%	60	37.590,34
<b>Total</b>				<b>347.611,68</b>	

Voto, pois, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o **Auto de Infração nº 278906.0003/23-2**, lavrado contra **EDUARDO ANTONIO MANJABOSCO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 347.611,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18 de agosto de 2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2025

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADORA