

A. I. Nº - 298574.0002/17-9
AUTUADO - FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27.09.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0136-02/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Trata-se de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, por erro na apuração da redução da base de cálculo em operações interestaduais acobertadas pelo Convênio ICMS 100/97. Razões de defesa elidem em parte a autuação. 2. IMPOSTO LANÇADO. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** DESENCONTRO ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Item reconhecido. **b)** SAIDAS DE MERCADORIAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Item reconhecido. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. **a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Item reconhecido. **b)** PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA “DPD” – DECLARAÇÃO MENSAL DE APURAÇÃO DO PROGRAMA. Item reconhecido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/2017, exige ICMS no valor de R\$108.487,07, conforme demonstrativos e documentos às fls. 06 a 95 e CD/mídia à fl. 96 dos autos, em razão da constatação de cinco irregularidades, a saber:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.41: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$66.882,32 em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, relativo aos exercícios de 2012 e 2013 na forma do demonstrativo às fls. 18/41 dos autos, com enquadramento no art. 93, § 5º, inc. I, art. 97, inc. VIII e art. 124, XI, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, para as competências de janeiro, fevereiro e março de 2012; e artigos 29 e 31 da Lei 7.014/96 c/c art. 309, § 7º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, para as demais competências.

Consta da descrição dos fatos que se verifica uso de crédito fiscal indevido decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada de mercadorias/produtos, ao aplicar percentual de redução da base de cálculo previsto no Convênio nº 100, de 04 de novembro de 1997, sobre o valor total da operação realizada sem considerar o desconto.

INFRAÇÃO 02 – 03.01.01 Recolheu a menor ICMS no valor de R\$11.324,80 em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, relativo aos meses de julho, setembro, outubro, novembro de 2012 e janeiro e maio de 2013, conforme demonstrativo às fls. 72/74 dos autos, com enquadramento nos Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 c/c art. 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Consta da descrição dos fatos que o sujeito passivo escritura os valores, a título de DIFAL, no Registro de Apuração do ICMS. No entanto, houve recolhimento a menos do ICMS devido da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais – DIFAL. A mencionada diferença se revela na confrontação entre as operações realizadas, a título do CFOP 2556, com os valores lançados no Registro de Apuração do ICMS.

INFRAÇÃO 03 - 03.02.05: Recolheu a menor ICMS no valor de R\$5.135,22 em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de maio, agosto e setembro de 2012, conforme demonstrativo à fl. 81 dos autos, com enquadramento nos Artigos 17 a 21; e art. 23 da Lei 7.014/96 (a depender da hipótese).

Consta da descrição dos fatos que se verificou o recolhimento de ICMS a menos em decorrência de erro na redução da base de cálculo nas operações de saídas de mercadorias/produtos, ao não aplicar percentual de redução da base de cálculo previsto no Convênio ICMS nº 109, de 04 de novembro de 1997.

INFRAÇÃO 04 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeito a tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos exercícios de 2012 e 2013, conforme demonstrativo às fls. 85/92 dos autos. Lançado multa no valor de R\$14.564,73, com enquadramento no artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2012; e Artigos 217 e 247 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, para os demais meses.

Consta da descrição dos fatos a informação da falta de lançamento das operações fiscais de entrada na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

INFRAÇÃO 05 – 16.0128: Deixou de apresentar as informações Econômico-Fiscais por meio de arquivo eletrônico “DPD” - Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve, relativo meses de fevereiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, conforme documentos às fls. 03/94 dos autos. Lançado multa no valor de R\$10.580,00, com enquadramento nos art. 5º do Decreto 8.502/02 c/c Portaria 207/2009 do Estado da Bahia.

Consta da descrição dos fatos que durante os exercícios de 2012 e 2013, o sujeito passivo não realizou a entrega mensal da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, de acordo com as informações fiscais no banco de dados da SEFAZ-BA.

O contribuinte apresenta defesa, às fls. 101/112 dos autos, na qual, após descrever ser uma empresa do ramo de fabricação de adubos e fertilizantes, que tem zelado pelo cumprimento rigoroso das obrigações tributárias, principal e acessórias, diz que teve contra si a lavratura do Auto de Infração nº 298574.0002/17-9, em tela, com a exigência de crédito tributário no montante de R\$108.487,07.

Diz que a medida fiscal foi adotada com o pressuposto de que teria cometido cinco ilícitos tributários, que descreve. Em sendo assim, diz que a presente impugnação refere-se à Infração 01 – 01.02.41 nos termos do §2º, do art. 123, do RPAF/BA, onde os créditos tributários relativos às Infrações 2, 3, 4, e 5 foram quitados integralmente, com as reduções previstas na legislação, nos termos do DAE que diz anexar.

Consta da exordial que o crédito tributário lançado e identificado como “Infração 01 – 01.02.41” é decorrente de suposta utilização de crédito fiscal de ICMS destacado à maior em documentos fiscais de fornecedores arrolados na planilha “*Crédito a maior Erro na BC reduzida.xlsx*” elaborada pela d. Fiscalização.

Diz que tal fato, supostamente seria decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada de mercadorias/produtos, ao aplicar o percentual de redução de base de cálculo previsto no Convênio ICMS nº 100, de 04 de novembro de 1997, sobre o valor total da operação realizada pelos fornecedores, sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entrada.

Observa que o Convênio ICMS nº 100/97 prevê nas Cláusulas Primeira e Segunda a redução na base de cálculo do ICMS, nas saídas em operações interestaduais de insumos agropecuários especificados, 60% (sessenta por cento) e 30% (trinta por cento), respectivamente.

Aduz que, de acordo com as disposições do Inciso II da Cláusula quinta desse Convênio, as unidades da Federação estão autorizadas a condicionar a fruição do benefício da redução na base

de cálculo pelo vendedor à dedução do valor correspondente ao ICMS, dispensa do preço da mercadoria, com a demonstração expressa da dedução na Nota Fiscal:

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

(...)

II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

Diz que tal regramento objetiva beneficiar o destinatário-adquirente e, em última análise, a agropecuária da unidade da Federação de destino, em vez do remetente que, sem a dedução, teria a sua margem de lucro aumentado na proporção do valor do imposto dispensado.

Sobre a base de cálculo da Redução na Base de Cálculo assim discorre:

Diz que a operacionalização da redução na base de cálculo com a respectiva dedução do imposto dispensado do preço da mercadoria pode ser demonstrada da seguinte forma:

• *Redução da base de cálculo e cálculo do imposto:*

-Valor normal da mercadoria (com ICMS de 12%)	100,00
-Base de cálculo reduzida para 70%	70,00
-Valor do ICMS ($BC \times 12\%$)	8,40
-Valor do ICMS dispensado ($30,00 \times 12\%$)	3,60
<i>-Dedução do valor do imposto dispensado:</i>	
-Valor normal da mercadoria (com ICMS de 12%)	100,00
-Redução do valor do ICMS dispensado	(-) 3,60
-Valor total da Nota Fiscal	96,40

Destaca que a d. Fiscalização equivocadamente entende que a redução da base de cálculo deve ser efetivada a partir do valor total constante da Nota Fiscal de 96,40 (valor contábil), sem atentar que esse valor é resultante do preço normal da mercadoria com o desconto do valor do imposto dispensado, conforme segue:

-Redução da base de cálculo e cálculo do imposto:

-Valor total da Nota Fiscal	96,40
-Base de cálculo reduzida para 70% ($96,40 \times 70\%$)	67,48
-Valor do ICMS ($BC \times 12\%$)	8,09

Consoante tal posicionamento, a base de cálculo correta seria 67,48 e o valor do ICMS igual a 8,09, em vez de 8,40. Entretanto, a inconsistência de tal raciocínio fica patente, diante da exigência de redução da parcela do imposto dispensado do preço da mercadoria (Cláusula quinta, II, do Convênio ICMS 100/97), conforme segue:

Dedução do valor do imposto dispensado:

-ICMS dispensado [$(96,40 - 67,48) \times 12\%$]	3,47
-Valor considerado para redução da BC	96,40
-Redução do valor do ICMS dispensado	(-) 3,47
-Valor total da Nota Fiscal	92,93

Pede para observa que o equívoco da d. Fiscalização conduzirá à conclusão de que o contribuinte não terá direito ao crédito de R\$8,09, com o pressuposto de que a base de cálculo de 67,48 é maior que a determinada pelo Convênio ICMS 100/97. Isto porque esta deve corresponder a 70% do valor da operação, ou seja, igual a 65,05 ($92,93 \times 70\% = 65,05$) e não 67,48, não levando em consideração a parcela do imposto dispensada.

Em outras palavras, tem-se que a partir do preço normal da mercadoria, obtém-se a base de cálculo (reduzida em 30%) e o valor do ICMS. Posteriormente, por imposição do inciso II da Cláusula quinta do Convênio ICMS 100/97, o remetente deduz do preço normal da mercadoria o valor do imposto dispensado, obtendo o valor consignado no campo: “Valor Total da Nota” do

Quadro “Cálculo do Imposto” e coluna: “Total” do Quadro “Dados do Produtos/Serviços” da Nota Fiscal.

Portanto, diz que não há qualquer erro na determinação da base de cálculo nas notas fiscais de fertilizantes recebidos pela Recorrente em operações interestaduais.

Da Revisão dos Cálculos por Amostragem das Notas Fiscais: Diz que a regularidade dos créditos fiscais apropriados pela Impugnante em suas aquisições, comprova-se pela análise dos cálculos dos documentos abrangidos na medida fiscal e colacionados por amostragem, conforme a seguir:

• **Nota Fiscal nº 32597, de 06/01/2012 – Origem: Alagoas – Anexo Doc. 03.**

1. Valor Contábil (Valor total constante da Nota Fiscal)	18.221,00
2. Base de Cálculo Reduzida	13.231,02
3. Alíquota (remetente localizado no Alagoas)	12%
4. Valor do ICMS destacado na Nota Fiscal	1.587,72
5. Valor do ICMS creditado pela Recorrente	1.587,72
MEMÓRIA DE CÁLCULO DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL	
1. Preço normal da mercadoria sem o desconto do ICMS dispensado (*)	18.901,45
2. Base de Cálculo (redução em 30%)	13.231,02
3. Valor do ICMS (BC x 12%)	1.587,72
4. Valor do ICMS dispensado (17.493,78 – 16.864,00 = 629,78) (**)	680,45
5. Valor total c/desconto do ICMS dispensado, conf. Conv. ICMS nº 100/97 (18.901,45 – 680,45 = 18.221,00)	18.221,00
(*) Valor Total da Nota Fiscal 18.221,00 + ICMS dispensado 680,45 = 18.901,45;	
(**) Valor dispensado indicado no campo “Informações complementares” da Nota Fiscal.	
CÁLCULO DA FISCALIZAÇÃO	
1. Base de Cálculo (Valor Total da Nota Fiscal)	18.221,00
2. Base de Cálculo Reduzida (redução em 30%)	12.754,70
3. Crédito Fiscal Apurado (12.754,70 x 12% = 1.530,56)	1.530,56
4. Crédito Fiscal Declarado (destacado na Nota Fiscal)	1.587,72
5. Crédito a Maior Utilizado (1.587,72 – 1.530,56 = 57,16)	57,16

• **Nota Fiscal nº 27639, de 12/04/2012 – Origem: Espírito Santo – Anexo Doc. 03.**

1. Valor Contábil (Valor total constante da Nota Fiscal)	4.551,84
2. Base de Cálculo Reduzida	3.305,28
3. Alíquota (remetente localizado no Espírito Santo)	12%
4. Valor do ICMS destacado na Nota Fiscal	396,63
5. Valor do ICMS creditado pela Recorrente	396,63
MEMÓRIA DE CÁLCULO DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL	
1. Preço normal da mercadoria sem o desconto do ICMS dispensado (*)	4.721,83
2. Base de Cálculo (redução em 30%)	3.305,28
3. Valor do ICMS (BC x 12%)	396,63
4. Valor do ICMS dispensado (17.493,78 – 16.864,00 = 629,78) (**)	169,99
5. Valor total c/desconto do ICMS dispensado, conf. Conv. ICMS nº 100/97 (4.721,83 – 169,99 = 4.551,84)	4.551,84
(*) Valor Total da Nota Fiscal 4.551,84 + ICMS dispensado 169,99 = 4.721,83;	
(**) Valor dispensado indicado no campo “Informações complementares” da Nota Fiscal.	
CÁLCULO DA FISCALIZAÇÃO	
1. Base de Cálculo (Valor Total da Nota Fiscal)	4.551,84

2. Base de Cálculo Reduzida (redução em 30%)	3.186,29
3. Crédito Fiscal Apurado ($3.186,29 \times 12\% = 382,35$)	382,35
4. Crédito Fiscal Declarado (destacado na Nota Fiscal)	396,63
5. Crédito a Maior Utilizado ($396,63 - 382,35 = 14,28$)	14,28

• **Nota Fiscal nº 37711, de 19/11/201 – Origem: Maranhão – Anexo Doc. 03.**

1. Valor Contábil (Valor total constante da Nota Fiscal)	22.751,77
2. Base de Cálculo Reduzida	16.520,99
3. Alíquota (remetente localizado no Maranhão)	12%
4. Valor do ICMS destacado na Nota Fiscal	1.982,52
5. Valor do ICMS creditado pela Recorrente	1.982,52

MEMÓRIA DE CÁLCULO DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL

1. Preço normal da mercadoria sem o desconto do ICMS dispensado (*)	23.601,42
2. Base de Cálculo (redução em 30%)	16.520,99
3. Valor do ICMS ($BC \times 12\%$)	1.982,52
4. Valor do ICMS dispensado ($17.493,78 - 16.864,00 = 629,78$) (**)	849,65
5. Valor total c/desconto do ICMS dispensado, conf. Conv. ICMS nº 100/97 ($23.601,42 - 849,65 = 22.751,77$)	22.751,77

(*) Valor Total da Nota Fiscal 22.751,77 + ICMS dispensado 849,65 = 23.601,42;

(**) Valor dispensado indicado no campo “Informações complementares” da Nota Fiscal.

CÁLCULO DA FISCALIZAÇÃO

1. Base de Cálculo (Valor Total da Nota Fiscal)	22.751,77
2. Base de Cálculo Reduzida (redução em 30%)	15.926,24
3. Crédito Fiscal Apurado ($15.926,24 \times 12\% = 1.911,15$)	1.911,15
4. Crédito Fiscal Declarado (destacado na Nota Fiscal)	71,37
5. Crédito a Maior Utilizado ($1.587,72 - 1.530,56 = 57,16$)	

• **a) Nota Fiscal nº 1190, de 26/11/2012 - Origem: Minas Gerais - Anexo Doc. 03.**

1. Valor Contábil (Valor total constante da Nota Fiscal)	73.600,12
2. Base de Cálculo Reduzida	52.625,22
3. Alíquota (remetente localizado em Minas Gerais)	7%
4. Valor do ICMS destacado na Nota Fiscal	3.683,77
5. Valor do ICMS creditado pela Recorrente	3.683,77

MEMÓRIA DE CÁLCULO DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL

1. Preço normal da mercadoria sem o desconto do ICMS dispensado (*)	75.178,88
2. Base de Cálculo (redução em 30%)	52.625,22
3. Valor do ICMS ($BC \times 7\%$)	3.683,77
4. Valor do ICMS dispensado ($76.178,88 - 52.625,22 = 1.578,76$) (**)	1.578,76
5. Valor total c/desconto do ICMS dispensado, conf. Conv. ICMS nº 100/97 ($75.178,88 - 1.578,76 = 73.600,12$)	73.600,12

(*) Valor Total da Nota Fiscal 73.600,12 + ICMS dispensado 1.578,76 = 75.178,88;

(**) Valor dispensado indicado no campo “Informações complementares” da Nota Fiscal.

CÁLCULO DA FISCALIZAÇÃO

1. Base de Cálculo (Valor Total da Nota Fiscal)	73.600,12
2. Base de Cálculo Reduzida (redução em 30%)	51.520,08
3. Crédito Fiscal Apurado ($51.520,08 \times 7\% = 3.606,41$)	3.606,41
4. Crédito Fiscal Declarado (destacado na Nota Fiscal)	3.683,77
5. Crédito a Maior Utilizado ($3.683,77 - 3.606,41 = 77,36$)	77,36

Em síntese, diz que o valor base de cálculo constante das notas fiscais dos fornecedores correspondem a 70% da somatória do Valor Contábil + Valor do ICMS dispensado, haja vista o desconto da parcela dispensada ser decorrente de exigência da legislação das unidades federadas dos remetentes, em decorrência do Cláusula quinta, Inciso II, do Convênio ICMS 100/97.

Esclarece que a Agrotain é um inibidor do processo de volatilização do Nitrogênio presente na Uréia, que proporciona a permanência deste produto por mais tempo na superfície do solo. Trata-se de um aditivo que não enquadra no conceito de fertilizantes ou adubo, e, não se confunde com “Aditivos” arrolados no Inciso III da Cláusula primeira do Convênio ICMS Nº 100/97, *in verbis*:

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

(...)

III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

(...)

§ 2º Para efeito de aplicação de benefício previsto no inciso III, do caput desta cláusula entende-se por:

(...)

IV - ADITIVO, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais; (Grifou-se).

Diz que, pela análise do “DEMONSTRATIVO DO USO DE CRÉDITO FISCAL A MAIOR DECORRENTE DE ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA” (Planilha: Crédito a maior_Erro na BC reduzida.xlsx – linhas 13, 847 a 850), verifica-se que a d. Fiscalização entendeu que, nas aquisições de Agrotain, efetivadas por meio das Notas Fiscais nºs 26625 e 49212 a 49215, cópias em anexo – Doc. 03, o remetente Fertinor Fertilizantes Ltda. – CNPJ nº 07.938.461/0002-18, deveria ter aplicado a redução da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 100/97 de 60% e não de 30% prevista na Cláusula segunda.

E, por via de consequência, o crédito a que a Impugnante teria direito estaria limitado ao ICMS incidente sobre a base reduzida em 60% e recalculados a partir do Valor Total da Nota Fiscal.

Entretanto, diz que, como explicado anteriormente a redução na base de cálculo em 60%, prevista na Cláusula primeira do Convênio ICMS 100/97, não se aplica às operações interestaduais com Agrotain, haja vista não se identificar com quaisquer dos produtos arrolados no mencionado Convênio.

Por outro lado, releva destacar que a redução em 30% prevista na Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 100/97, adotada pelo remetente, também não se aplica às operações interestaduais com Agrotain, como se comprova da análise do texto desse Convênio, *in verbis*:

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

(...)

III - amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.

Observa que a Agrotain, apesar de ser um aditivo a ser aplicado à ureia, não se confunde com quaisquer dos produtos relacionados na Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 100/97.

E, consoante o art. 111 do Código Tributário Nacional: “*Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção*”.

O que conduz à conclusão de que o crédito a que a Impugnante tem direito é o ICMS que incidiu naquelas operações e não sobre a base de cálculo reduzida em 30%.

Ademais, diz que, se fosse aplicável a redução na base de cálculo em 60%, como entendeu a d. Fiscalização, o critério de cálculo adotado por esta é equivocado, como visto alhures, na medida em que a autoridade administrativa entende que a redução deva incidir sobre o Valor Total da Fiscal, descontado da parcela do ICMS dispensado.

Resta, portanto, demonstrado à exaustão que a exigência fiscal relativa à Infração 01 – 01.02.41, é totalmente improcedente, razão pela qual o respectivo lançamento deve ser julgado improcedente.

Por todo o exposto e considerando a quitação do crédito tributário referente às Infrações 02 a 05, respeitosamente requer-se que Vossas Senhorias o recebimento da presente Impugnação em relação a Infração 01–01.02.41; e, após o seu regular trâmite, julgá-la integralmente procedente, com o consequente arquivamento definitivo do Auto de Infração.

O Autuante na informação às fls. 169/170 assim posiciona:

Diz que o presente Auto de Infração, constituído de cinco infrações, lavrado em 28/03/2017, possui valor histórico de R\$108.487,07, tendo o reconhecimento de quatro das infrações lançadas – Infrações 02 a 05.

A presente informação visa combater a lide estabelecida, pelo sujeito passivo, em face da Infração 01 - 01.02.41 – que descreve a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS decorrente de destaque do imposto a maior nos documentos fiscais, cujo valor histórico é de R\$66.882,35, tendo, como complemento da descrição, a especificidade da irregularidade apurada nos seguintes termos:

Verifica-se o uso de crédito fiscal indevido decorrente de erro na apuração da redução da base de cálculo nas operações de entrada de mercadorias/produtos, ao aplicar percentual de redução de base cálculo previsto no Convênio ICMS nº 100, de 04 de novembro de 1997, sobre o valor da total operação realizada sem considerar o desconto informado no documento fiscal de entrada. Vide o DEMONSTRATIVO DO USO DE CRÉDITO FISCAL A MAIOR DECORRENTE DE ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA.

Cita que o sujeito passivo apresenta as alegações acerca do cálculo da redução na base de cálculo, da revisão dos cálculos das notas fiscais de entradas e das aquisições de Agrotain. Diz que tais argumentos defensivos não devem prosperar em virtude das razões de fato e de direito, a seguir aduzidas.

Inicialmente destaca que o sujeito passivo não reduz a base de cálculo, oriunda do valor total da nota fiscal, com a inclusão do desconto do ICMS, de modo a utilizar crédito fiscal a maior nas operações de entradas. Vide amostragem de documentos fiscais às fls. 42 a 71 em confronto com os demonstrativos às fls.18 a 41.

Destaca que os cálculos apresentados pelo impugnante demonstram o equívoco acima mencionado, que, além de não contribuir com controle na determinação do ICMS, proporciona a utilização de crédito fiscal a maior. Assim, diz que não é passível de acolhimento o entendimento e os cálculos apresentados pelo impugnante.

Observa que os exemplos apresentados pelo impugnante mantém o entendimento equivocado da não inclusão do desconto do ICMS para a apuração da respectiva base de cálculo do tributo. Assim, segue reafirmada a impossibilidade de acolhimento tanto o entendimento, como os cálculos apresentados pelo impugnante.

Quanto ao produto Agrotain diz que é utilizado para melhorar a eficiência dos adubos, a exemplo da ureia. Tal característica está enquadrada na definição de Aditivo fixada pela Cláusula primeira, §2º, inciso IV, do Convênio ICMS nº 100, de 04 de novembro de 1997, para fixar a redução da base de cálculo do ICMS em 60%, de forma a afastar o argumento defensivo acerca da redução da base de cálculo, bem como da metodologia aplicada para apuração do crédito fiscal, de acordo com a informação acima descrita. Vale registrar que o impugnante define o Agrotain como Aditivo, de acordo com o item 28 da peça defensiva.

Do exposto, diz que as informações acima revelam a perfeita subsunção do fato imputado, constante da Infração 01, às normas vigentes à época dos fatos geradores, de modo a afastar, por completo, os argumentos apresentados pelo impugnante, além de indicar que o lançamento tributário, em questão, está apto a produzir seus efeitos jurídicos e legais, inclusive, em virtude do reconhecimento dos lançamentos descritos nas Infrações 02 a 05.

Conclui, portanto, dizendo que o auto de infração é totalmente procedente.

VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal e acessória, no montante de R\$108.487,07, relativo a cinco irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnada apenas a infração 1. As demais infrações, ou seja as infrações 2, 3, 4 e 5 não foram impugnadas pelo defendente, aliás reconhecidas, com destaque na defesa do seu pagamento, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide. Assim, a contenda se restringe apenas à infração 1 a qual foi totalmente impugnada.

A Infração 01, diz respeito ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$66.882,32 em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, oriundos de outras unidades da Federação, relativo aos exercícios de 2012 e 2013 na forma do demonstrativo às fls. 18/41 dos autos, com enquadramento no art. 93, § 5º, inc. I, art. 97, inc. VIII e art. 124, XI, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, para as competências de janeiro, fevereiro e março de 2012; e artigos 29 e 31 da Lei 7.014/96 c/c art. 309, § 7º do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, para as demais competências

Refere-se, na realidade, de utilização de crédito fiscal de ICMS destacado a maior nos documentos fiscais, em decorrência de erro cometido pelo remetente da mercadoria na apuração da redução da base de cálculo relativo às operações interestaduais de produtos – *insumos agropecuários* - oriundas de outras unidades da Federação, acobertadas pelo Convênio ICMS nº 100, de 04/11/97, sob a acusação de aplicação equivocada da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários especificadas na Cláusula 1ª, III, § 2º, IV; c/c Cláusula 2ª, III que a seguir destaco, com redação à época dos fatos geradores:

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

(...)

III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

(...)

§ 2º Para efeito de aplicação de benefício previsto no inciso III, do caput desta cláusula entende-se por:

(...)

IV - ADITIVO, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais; (Grifou-se).

(...)

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

III - amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa.

Vê-se que através do Convênio ICMS nº 100 de 1997 foram concedidos redução na base de cálculo do ICMS para produtos agropecuários. Tais percentuais de redução variam entre 30% e 60%, conforme o produto. No caso do presente Auto de Infração os produtos estão enquadrados, tanto na cláusula primeira, quanto na cláusula segunda, está em relação ao produto “Agrotain”; em que foi estabelecida a redução no percentual de 60% e 30%, respectivamente.

Esse Convênio é válido para todas as unidades Federativas do Brasil. No Estado da Bahia a redução para os insumos agropecuários estão contemplados tanto no RICMS/1979 que vigorou até 31 de março de 2012, quanto o RICMS/2012 vigente até a presente data.

Do contexto acima, observo que a lide é em relação ao valor que foi utilizado para aplicar a redução da base de cálculo do imposto interestadual e, por conseguinte seu destaque nos documentos fiscais que deram curso às mercadorias; e se o produto “Agrotain” está enquadrado na redução de 30%, como argui o defendente, ou na redução de 60% como assim entende o d. agente Fiscal nos termos da autuação, amparada pelo demonstrativo de débito às fls. 18/41 dos autos.

Antes de adentrar no objeto da lide propriamente dita, cabe destacar dois conceitos de impostos intrínsecos de operações com movimentações de mercadorias/produto: são eles “imposto por dentro” e “imposto por fora”.

O Imposto por dentro é aquele que, quando há incidência do imposto, já está embutido no preço dos produtos, por exemplo, o ICMS. Independente de a operação ser tributada ou isenta, o valor total da nota fiscal não muda. O que muda é o destaque do imposto, que será destacado somente nas operações que forem tributadas. Por sua vez, o Imposto por fora é aquele, quando há incidência do imposto, sendo destacado e incluído no valor total da nota fiscal. Como exemplo tem-se o IPI. Alterando o valor do imposto o valor da nota fiscal muda. No presente processo está se tratando de um imposto por dentro, o ICMS.

Voltando ao objeto da lide, que diz respeito ao valor que foi utilizado para aplicar a redução da base de cálculo do imposto interestadual relativo às mercadorias constantes do demonstrativo de débito da Infração 01 às fls. 18/41 dos autos, cabe frisar que a redução prevista na legislação será aplicada sobre a base de cálculo do ICMS, seja consubstanciado na cláusula primeira (60%) ou segunda (30%) do Convênio ICMS nº 100/97, logo, sendo o ICMS um imposto por dentro, o mesmo já está embutido no valor da nota fiscal.

A legislação é clara e determina que a redução deva ser aplicada sobre a base de cálculo do ICMS. Em sendo o ICMS um imposto por dentro, o mesmo faz parte de sua própria base de cálculo, ou seja, o valor do ICMS já está incluso no valor da base de cálculo, logo, a redução deve ser aplicada sobre o valor que servir de base de cálculo do ICMS. Após aplicar a redução efetuar o cálculo do ICMS devido na operação aplicado à alíquota prevista na operação sobre a base de cálculo reduzida.

Essa metodologia é traduzida nos exemplos a seguir destacados, relativo às notas fiscais nºs 32597 e 276639, objeto da presente autuação:

Itens	%	Cálc	Nfe 32597	Nfe 27639
Memoria Cálculo Empresa:			fl.107/108	fl.107/108
Pço Normal		a	18.901,45	4.721,83
B. Calc [Red 30%]	30%	b=a*70%	13.231,02	3.305,28
Vlr. ICMS	12%	c=b*12%	1.587,72	396,63

Vlr. ICMS Dispensado [Informado]		d	680,45	169,99
Vlr Total da Nfe		e=a-e	18.221,00	4.551,84
Memoria Cálculo A.I:			fl.18	fl.18
B. Calc [Vlr. Total da Nfe]		a	18.221,00	4.551,84
B. Cálculo [Redução 30%-Conv 100]	30%	b=a*70%	12.754,70	3.186,29
Vlr. Cred Fiscal Apurado	12%	c=b*12%	1.530,56	382,35
Vlr ICMS Destacado		d	1.587,72	396,63
Crédito Fiscal a Maior		e=c-d	- 57,16	- 14,28

Em relação a tal metodologia de apuração da base de cálculo reduzida e, por conseguinte encontrar o valor do imposto devido a ser destacado na nota fiscal não há discordância entre as partes. A discordância é instalada quanto ao valor do desconto que diz a defendente ter sido aplicado em cada uma das operações, onde não se encontra destacado em quaisquer campos do documento fiscal, ou seja, em relação ao exemplo posto no quadro acima, diz a defendente que aplicou um desconto de R\$680,45 e R\$169,99, nas notas fiscais 32597 e 27639, respectivamente, em que, compondo tais valores na apuração, o ICMS interestadual devido a ser destacado no campo próprio das notas seriam os valores de R\$1.587,72 e R\$396,63, como assim foi procedido; e não os valores calculados pelo agente fiscal de R\$1.530,56 e R\$382,35, calculados sem considerar tais descontos, gerando o crédito fiscal a maior de R\$57,16 e R\$14,28, respectivamente, nas operações objeto em análise, que é o objeto da autuação.

Restaria razão ao defendente, como bem destacou, nos termos da sua defesa à fl.105 dos autos, se o estabelecimento vendedor/transferidor do produto houvesse demonstrado expressamente na nota fiscal as referidas deduções, o que não foi o caso. Estando demonstrado, no corpo da nota fiscal, o desconto concedido, deve-se considerar tal dedução no cálculo do imposto destacado. É que se interpreta da leitura da Cláusula quinta do Convênio ICMS nº 100/97, aos quais as operações estão acobertadas, conforme a seguir destacado:

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

(...)

II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

Em sendo assim, entendo restar procedente a metodologia de cálculo desenvolvida pelo d. agente fiscal para levantar os valores de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nas operações interestaduais amparadas pelo Convênio ICMS nº 100/97, objeto do demonstrativo de débito da Infração 1 em análise, vez que o sujeito passivo não comprova, por documentos, os descontos concedidos que diz estar compondo os valores dos preços da mercadoria objeto das operações.

Não obstante a assertividade da metodologia de cálculo aplicada pelo d. agente Fiscal na apuração do débito da Infração 1, merece guarida as considerações de defesa do sujeito passivo em relação ao produto “Agrotain”, vez que o agente Fiscal considerou uma redução da base cálculo de 60% (*Cláusula primeira*), quando o correto é de 30% (*Cláusula segunda*), como arguido pelo sujeito passivo.

Como discutido em mesa, na sessão de julgamento, estando presentes o d. agente Fiscal e o representante legal do sujeito passivo, ficou entendido que o produto “Agrotain” é um aditivo que não se enquadra no conceito de fertilizantes ou adubo, e, por conseguinte, não se confunde com “Aditivos” arrolados no inciso II da Cláusula primeira do Convênio ICMS 100/97, acima destacado.

Desta forma, resta procedente a exclusão do demonstrativo de débito da Infração 1 os itens relacionados ao produto “Agrotain”, vez que as operações foram desenvolvidas com redução da base de cálculo de 30%, como assim dispõe a legislação (*Cláusula segunda Convênio ICMS*

100/97) . Na realidade consta crédito lançados, relacionados ao produto “Agrotain” apenas nas datas de ocorrência 31/01/2012 e 31/12/2013, que devem ser expurgados da autuação. Isto posto, voto pela procedência parcial dessa autuação reduzindo o valor de R\$66.882,32 para o valor de R\$57.132,87 na forma dos demonstrativos a seguir destacado:

Data Ocorr.	Data Vencto	Valor Histórico – (R\$)
31/01/2012	09/02/2012	163,82
29/02/2012	09/03/2012	298,67
31/03/2012	09/04/2012	1.405,46
30/04/2012	09/04/2012	1.943,69
31/05/2012	09/05/2012	5.487,16
30/06/2012	09/06/2012	5.418,22
31/07/2012	09/07/2012	16.418,06
31/08/2012	09/09/2012	3.519,57
30/09/2012	09/10/2012	446,23
31/10/2012	09/11/2012	3.234,78
30/11/2012	09/12/2012	1.058,63
31/12/2012	09/01/2013	114,90
31/01/2013	09/02/2013	333,00
28/02/2013	09/03/2013	330,62
31/03/2013	09/04/2013	2.347,04
30/04/2013	09/05/2013	1.824,02
31/05/2013	09/06/2013	1.586,32
30/06/2013	09/07/2013	2.247,72
31/07/2013	09/08/2013	1.347,97
31/08/2013	09/09/2013	4.127,02
30/09/2013	09/10/2013	143,98
31/10/2013	09/11/2013	1.561,67
30/11/2013	09/12/2013	1.352,37
31/12/2013	09/01/2014	421,95
Total da Infração 01		57.132,87

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela.

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 **298574.0002/17-9**, lavrado contra **FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$73.592,89**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “d”; VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$25.144,73**, previstas no art. 42, IX, XXII, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de agosto de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

ARIVALDO L

CADASTRO DE RESULTADO DA SESSÃO

Sessão de Julgamento

Unidade de Julgamento: **CONSEF/2A JUNTA**
Sessão: **Ordinária - 062/2017 - 17/08/2017 - 08:30**
Situação do Julgamento: **Não Concluída**

PAF

PAF: **298574.0002/17-9 - FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA**
Tipo de Recurso: **Defesa**
Relator: **JOAO VICENTE COSTA NETO**

Resultado

Resultado da Sessão de Julgamento:	<input type="text" value="Julgado"/>
Conhecimento:	<input checked="" type="radio"/> Sim <input type="radio"/> Não
Provimento:	<input checked="" type="radio"/> Sim <input type="radio"/> Não
Resultado de Julgamento:	<input type="text" value="Procedente em Parte"/>
Alterou Demonstrativo de Débito:	<input checked="" type="radio"/> Sim <input type="radio"/> Não
Importar Instância Anterior:	<input type="radio"/> Sim <input checked="" type="radio"/> Não
Tipo de Decisão:	<input type="text" value="Unânime"/>
Ementa:	<div><div>ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTIL</div><div></div></div>
Resolução:	<div><div>-ACORDAM os membros da 2ª, Sala das Sessões do CONSEF,</div><div></div></div>

Avançar >>

EMOS DE SANTANA - JULGADOR