

**A. I. N°** - 206875.0005/18-1  
**AUTUADO** - MONSANTO DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - CLODOMAR FERNANDES COSTA  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 25/11/2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0186-04/19

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Demonstrado que o autuado não repassou ao preço da mercadoria comercializada, o desconto correspondente ao imposto exonerado com a redução de base de cálculo prevista nas operações interestaduais com insumos agropecuários, relacionados no Convênio ICMS 100/97. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$1.690.426,70, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 01 (03.02.06) - recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. O contribuinte reduziu a base de cálculo em 60% baseado no Convênio 100/97, sem a concessão do desconto correspondente à redução do ICMS no preço da mercadoria e expresso na nota fiscal.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa às fls. 19 a 34 e após falar sobre a tempestividade da defesa, diz que a acusação se fundamentou essencialmente nas disposições contidas no Convênio ICMS 100/97, pois entendeu o Fisco Estadual que a IMPUGNANTE infringiu o artigo 38 da Lei n° 7.014/96, ensejando a aplicação de multa nos termos do artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei n° 7.014/96.

Esclarece que o Convênio ICMS 100/97, em sua Cláusula Primeira, cujo teor transcreve, prevê que a base de cálculo do ICMS ficará reduzida em 60% (sessenta por cento) nas saídas interestaduais de determinados insumos agropecuários.

Por sua vez, o inciso II da Cláusula Quinta, do mencionado Convênio, autoriza os Estados e o Distrito Federal, para efeito de fruição do benefício da redução da base de cálculo, exigir que o estabelecimento vendedor deduza, do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, com expressa demonstração na Nota Fiscal da respectiva dedução.

Acrescenta que, a fim de implementar o benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 100/97, o Estado da Bahia assim dispôs em seu Regulamento do ICMS - RICMS/BA:

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

(...)

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

Externa o entendimento de que, em que pese o Convênio ICMS 100/97 tenha autorizado os Estados e o Distrito Federal a exigir a redução do valor correspondente ao imposto dispensado do preço da mercadoria, para fruição do benefício da redução da base de cálculo nas operações com

insumos agropecuários, o Estado da Bahia nada dispôs a esse respeito, o que conduz à conclusão de que não internalizou em sua legislação tal condicionante.

Dessa forma, considerando a natureza meramente autorizativa dos convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, uma vez que o Estado da Bahia não prevê em sua legislação estadual qualquer condicionante para que os contribuintes se beneficiem da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97, o auto de infração ora gerado não merece prosperar, não possuindo qualquer alicerce jurídico que lhe dê guarida, sendo medida de direito a imediata declaração de sua improcedência, como passará a demonstrar.

Diz que o *artigo 150, § 2º, XII, alínea “g”, da Constituição Federal, atribui à lei complementar competência para “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”*.

Assim, a razão pela qual o Constituinte determinou que caberia à lei complementar tratar da forma como os Estados e o Distrito Federal concederiam e revogariam favores fiscais relacionados ao ICMS, deve-se ao fato de ser atribuição da legislação complementar nacional *“dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”*, conforme disposto no artigo 146, I, da Constituição Federal.

Fala que, desde a promulgação da Constituição Federal, não houve a edição específica da referida Lei Complementar, e, ao prever a mora legislativa, os Atos de Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, em seu art. 34, §8º<sup>4</sup>, consigna que se aplicará a Lei Complementar nº 24/1975 - editada sob a égide da Constituição de 1967, alargada pela Emenda Constitucional de 1969 - até que sobrevenha a referida legislação.

Em outras palavras, o constituinte recepcionou a referida lei complementar, cujos efeitos de eficácia se refletirão até momento futuro e incerto, ou seja, quando a União editar uma nova lei complementar regulando a forma como os incentivos fiscais de ICMS possam ser concedidos, nos termos dos Convênios.

Diz que, neste ponto, a doutrina e a jurisprudência pátria convergem, e o Supremo Tribunal Federal já deixou assentado seu posicionamento, transcrevendo palavras do Ministro Marco Aurélio, *e ensinamentos de* Roque Antonio Carrazza e doutrina de *Geraldo Ataliba*,

Explica que a concessão do incentivo aprovado por convênio depende, ainda, de internalização na legislação tributária de cada ente federado. Ou seja, aprovado o convênio, cada Estado-Membro e o Distrito Federal tratar da instituição do incentivo nas suas legislações internas antes de concedê-lo, conforme determinado na LC 24/75, artigo 4º.

Externa o entendimento de que os Convênios apresentam natureza meramente autorizativa, ou seja, não se trata de uma imposição aos Estados e ao Distrito Federal, mas sim uma faculdade de implementação de determinados benefícios fiscais, bem como seu alcance e condições.

A respeito da natureza meramente autorizativa dos convênios celebrados pelo CONFAZ, transcreve ementa de decisão do Supremo Tribunal Federal referente ao RE nº 635.688, em sede de repercussão geral e decisões de outros tribunais pátrios.

Infere-se, portanto, que não tem o convênio, por si só, força para conceder direitos ou impor deveres ao contribuinte, sendo imprescindível, para tanto, sua internalização pelos Estados.

Ocorre que, no presente caso, fundamentando-se essencialmente nas disposições contidas no Convênio ICMS nº 100/97, entendeu o Fisco Estadual que a **IMPUGNANTE** se utilizou indevidamente do benefício fiscal previsto no referido convênio, na medida em que não deduziu do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, nos termos da Cláusula Quinta do convênio.

Destaca que, conforme já aduzido anteriormente, tal dedução não foi imposta ao contribuinte quando da internalização do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 100/97, pelo Estado da Bahia, como dispõe no RICMS/BA no artigo 266 cujo teor transcreve.

Interpreta que, em que pese o Convênio ICMS 100/97 tenha autorizado os Estados e o Distrito Federal a exigir que seja deduzido do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado para fruição do benefício da redução da base de cálculo nas operações com insumos agropecuários, o Estado da Bahia nada dispôs a esse respeito, não internalizando em sua legislação tal condicionante.

Dessa forma, considerando a natureza meramente autorizativa dos convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, e uma vez que o Estado da Bahia não prevê em sua legislação estadual qualquer condicionante para que os contribuintes beneficiem-se da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97, o auto de infração ora guerreado não merece prosperar, não possuindo qualquer alicerce jurídico que lhe dê guarida, sendo medida de direito a imediata declaração de sua improcedência.

Destaca que outros Estados da Federação, ao incorporarem o Convênio ICMS 100/97, pautando-se na **autorização** prevista na cláusula quinta, inciso II, optaram por trazer expressamente, como condicionante à fruição do benefício, a necessidade de o estabelecimento vendedor deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado e transcreve legislação de diversos estados.

Após conclui que, diante da natureza meramente autorizativa dos convênios, confirmada pela jurisprudência pacífica dos tribunais pátrios, para que o Estado da Bahia pudesse condicionar a fruição do benefício previsto no Convênio ICMS 100/97, deveria prever expressamente em sua legislação interna tal condicionante, assim como os demais Estados da Federação acima mencionados.

Destaca que o Estado da Bahia, ao incorporar benefícios fiscais previstos nos Convênios 116/98, 65/88, 62/03, 23/07, previu expressamente a necessidade de repasse no preço das mercadorias do valor correspondente ao imposto dispensado, conforme artigos do RICMS que transcreveu.

Em seguida, externa o entendimento de que a redação dos artigos que transcreveu faz crer que se a intenção do estado da Bahia fosse condicionar a concessão do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 100/97 ao repasse do imposto dispensado no valor da mercadoria, teria previsto expressamente em sua legislação interna tal requisito, da mesma forma que o fez com os demais benefícios que transcreveu anteriormente.

Reitera que o Regulamento do estado da Bahia não o fez, e assim diante da ausência de previsão legal específica, deve-se reconhecer a improcedência do Auto de Infração ora guerreado.

Finaliza, requerendo que seja recebida e provida a presente Impugnação, a fim de ver anulado o presente Auto de Infração, uma vez que o Estado da Bahia não prevê em sua legislação estadual qualquer condicionante para que os contribuintes se beneficiem da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97.

O autuante apresenta informação fiscal, às fls. 76 a 79, fazendo um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

*“em que pese o Convênio ICMS n 100/97 tenha **autorizado** os Estados e o Distrito Federal a exigir a redução do valor correspondente ao imposto dispensado do preço da mercadoria, para fruição do benefício da redução da base de cálculo nas operações com insumos agropecuários, o Estado da Bahia nada dispõe a esse respeito, o que conduz à conclusão de que não internalizou em sua legislação tal condicionante” ..... “uma vez que o Estado da Bahia não prevê em sua legislação estadual qualquer condicionante para que os contribuintes se beneficiem da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS n 100/97”.Elenca algumas legislações na tentativa de corroborar com sua tese da falta de amparo legal para a cobrança.”*

Após, passa a se pronunciar dizendo que a tese defensiva de falta de amparo legal na legislação do Estado da Bahia para a referida cobrança, imputando ao Convênio 100/97, mero caráter autorizativo, não se sustenta, pois a empresa não atentou para o RICMS do Estado da Bahia em seu artigo 266 e seus incisos cujo teor transcreve.

Assim, concluiu que a legislação baiana não só formalizou, como incorporou ao seu RICMS o referido Convênio e mantém a autuação fiscal na sua inteireza

## VOTO

Inicialmente, verifico que a infração imputada se afigura claramente descrita e o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive, os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para determinar sua nulidade.

A infração apontada no presente Auto de infração trata do recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.

A lide se estabelece a respeito do Convênio ICMS 100/97, que diz respeito aos produtos agropecuários.

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

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

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

*I - farelos e tortas de soja e de canola, cascas e farelos de cascas de soja e de canola, sojas desativadas e seus farelos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;*

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

*I - não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;*

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

O inciso III, do art. 266 do RICMS/12 recepcionou as hipóteses de redução de base de cálculo previstas no Convênio ICMS 100/97, conforme a seguir:

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

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

O referido convênio trata de hipóteses de redução de base de cálculo para insumos agropecuários em percentuais que variam em função da mercadoria, sendo, em síntese, um benefício voltado para a redução dos custos da atividade agropecuária.

O convênio estabelece redução de base de cálculo nas saídas interestaduais de 30% e 60%, de acordo com a mercadoria. O art. 266 do RICMS recepcionou de forma ampla os termos do convênio, sem indicar as mercadorias e os respectivos percentuais de redução, nem as condições expressamente indicadas no acordo interestadual para sua fruição, sem qualquer ressalva, exceto em relação à manutenção integral do crédito fiscal que somente se aplica às entradas em

estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos.

Apesar do entendimento do autuado, de que bastaria serem as operações interestaduais com insumos agropecuários para ser possível a aplicação da redução de base de cálculo, entendo de forma diversa, diante da necessidade de cumprimento de três premissas: a de que a operação seja interestadual, com insumos agropecuários, que o imposto dispensado seja deduzido do preço da mercadoria e que tal dedução esteja expressamente demonstrado na nota fiscal.

Isto porque a forma sintética pela qual foi recepcionado o Convênio ICMS 100/97 conduz à conclusão de que tanto a forma de aplicação dos percentuais em função do tipo de insumo, como as condições estabelecidas, ainda que citadas no convênio de forma autorizativa, foram expressamente acolhidas no ordenamento jurídico do Estado da Bahia, e isto fica claro ao se analisar o inciso III do art. 266 do RICMS, ao se referir à manutenção integral do crédito fiscal, cuja previsão no convênio também se encontra de forma autorizativa, quando destaca de forma clara na clausula quinta do mencionado Convênio que: *“Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a: I - não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;”*

Destaco que este tem sido o entendimento deste Conselho, a exemplo do Acórdão nº 0146-01/18, ao examinar matéria idêntica a ora analisada.

De acordo com o demonstrativo elaborado pela fiscalização, fls. 05/13, referentes às notas fiscais objeto do presente lançamento, ficou demonstrado que não foram concedidos descontos nos preços das mercadorias, aliás, este fato é reconhecido pelo defendente. Logo, não tendo sido atendida esta condição para a fruição do benefício da redução de base de cálculo, ainda que atendidas as demais (operação interestadual e com produtos agropecuários), a infração há de ser mantida, razão pela qual voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206875.0005/18-1**, lavrado contra **MONSANTO DO BRASIL LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.690.426,70**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais,

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR