

PROCESSO - A. I. Nº 297248.0024/17-6
RECORRENTE - PRATIGI ALIMENTOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0190-05/18
ORIGEM - INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/03/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0008-11/20

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. A redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 100/97, é restrita aos produtos que se destinem exclusivamente à aquicultura. Infração procedente em parte, com exclusão da NF-e 13.742, destinada a não contribuinte de ICMS. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 19/12/2017, o qual exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor de R\$95.249,19, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 02 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$35.248,47 e multa de 60%.

Após a devida instrução processual, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, nos seguintes termos:

VOTO

Constato que o Auto de Infração em lide foi lavrado com a observância, pelo autuante, do disposto no Art. 39 do RPAF/99, ou seja, contém a identificação e a qualificação do autuado, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal, de forma clara, precisa e sucinta, demonstrativo de débito tributário, amparado em demonstrativos da Auditoria realizada, com a discriminação de datas de ocorrência, base de cálculo e alíquota, de modo que o sujeito passivo pode exercer plenamente o seu direito de defesa, com o exercício do contraditório.

Deste modo, por estar o lançamento apto a surtir os efeitos jurídicos e legais, passo à apreciação do mérito da autuação.

Na infração 01 está sendo exigido ICMS em razão de utilização indevida de crédito fiscal, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

O defendente argui que pelo fato de o emitente ter destacado a alíquota de 12%, nas notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas ao ICMS, o direito ao crédito destacado nas mesmas é legítimo e correto. Anexa notas fiscais de Entrada de Mercadorias, fls. 118 a 126, para referendar a sua tese de defesa, consoante o Art. 309 do RICMS/2012, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário.

Contudo, o § 7º deste dispositivo legal, destaca que “Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada fixar base de cálculo sugerir à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.”

Verifico que as notas fiscais objeto da autuação, estão listadas no demonstrativo de fl. 10, cuja cópia o sujeito passivo detém, e pode verificá-las para fundamentar a sua impugnação. Assim, trouxe cópias de DANFES, que correspondem às NF-e 000.153; 000.147; 000.178; 000.185; 000.194; 000.247; 000.248; 000.259; 000.279.

São notas fiscais de vendas, (CFOP 2101), provenientes do Estado de São Paulo, e deveriam ter sido creditadas à alíquota de 7%, e não com a alíquota de 12%, como destacado nesses documentos.

As demais notas fiscais, objeto da infração, referem-se às devoluções de vendas, CFOP 1201, em operações internas de vendas que foram efetuadas sem destaque do imposto, por se tratar de mercadorias isentas, de acordo com a legislação interna deste Estado (rações para peixes).

Infração procedente.

Na infração 02, consta a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O demonstrativo de fl. 13, lista as notas fiscais, CFOP 6101, referentes à ração para peixe, com saídas interestaduais, que são tributadas.

A tributação de tais mercadorias, decorre do fato de que a redução da base de cálculo em 60%, nas saídas interestaduais de rações animais (ração para peixe), prevista no Convênio ICMS 100/97, é restrita a que os produtos se destinem exclusivamente ao uso na aquicultura.

O Convênio ICMS 100/97 prevê:

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:

C – os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária.

Art. 5º O benefício previsto nesta cláusula, outorgado às saídas dos produtos destinados à pecuária, estende-se às remessas com destino à:

II – aquicultura.

No caso da autuação, as operações foram destinadas ao comércio destes produtos, em outros Estados federativos, e ficam mantidas na autuação.

Somente a NF-e 13.742, destinada a pessoa isenta de inscrição estadual, fl. 22, tem direito à redução da base de cálculo e deve ser excluída da infração, como acertadamente fez o autuante na informação fiscal. Assim, fica excluída a Nota Fiscal emitida em 06/04/2015, com ICMS no valor de R\$4.331,84, ocorrência de abril de 2015.

Infração procedente em parte, no valor de R\$30.916,63.

A infração 03, relativa à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Após a defendente ter arguido que as diferenças apontadas na infração foram devidamente lançadas no SPED Fiscal, e o imposto da DIFAL teria sido integralmente recolhido, a autuante reconhece que a infração não procede. Assim, teria ocorrido um equívoco por parte do autuante, por não ter computado os ajustes de débitos por conta do diferencial de alíquotas escriturados na EFD – Escrituração Fiscal Digital, transmitida ao fisco.

Infração improcedente.

A infração 04 trata da falta de retenção de ICMS ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O defendente argui que apesar da expressiva quantidade do produto comercializado, da análise das notas, depreende-se que estes não foram destinados à revenda, tendo a aquisição ocorrido para uso e consumo próprio, pelo que não haveria que se falar em retenção/recolhimento do imposto.

De fato, ao contribuinte substituto (fabricante/fornecedor vendedor), compete, além de recolher o próprio ICMS sobre a operação de venda da mercadoria, recolher, de maneira antecipada, o ICMS que será devido pelo adquirente do produto, quando este vier a revender a mercadoria para o consumidor final.

Na Lei 7.014/96, consta:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

II – o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Da mesma forma, o Art. 289 do RICMS, dispõe que “Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.”

As mercadorias comercializadas são ração para animais domésticos (NCM 2309), que constam no item 36, do Anexo I da Lei 7.014/96, logo, é devida a retenção do ICMS ST, com MVA de 46%, com exceção das vendas promovidas para consumidor final.

O demonstrativo de fl. 30 (sintético), e o de fls. 31 a 32 (analítico), discriminam as rações comercializadas, por meio de notas fiscais ali listadas. Como as mercadorias comercializadas estão no Anexo I da Lei 7.014/96, o contribuinte alienante neste Estado é responsável pelo recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, em grande parte das notas fiscais ali relacionadas.

O sujeito passivo destaca, de modo exemplificativo, que as Notas Fiscais 13316, 13472z, 14064, 14118, 14481, 14557, 15062, 15187, 15580, 15626, referem-se à venda para adquirente não contribuinte do ICMS, que serão utilizadas para uso e consumo; ou foram para cliente produtor rural, que as utilizará para uso/consumo. Com relação à Nota Fiscal Nº 15580, o cliente não tem relação com atividade agro, e não possui inscrição estadual, Prefeitura de Castro Alves.

Acolho o argumento de que essas notas fiscais foram destinadas a consumidor final, e as retiro da infração, conforme relacionadas no Anexo 04, fls. 31/32, como segue:

PERÍODO	NUMERO NOTA FISCAL	ICMS EXIGIDO
02/2011	13316	78,11
03/2011	13472	26,43
05/2011	14064	26,43
05/2011	14118	41,59
06/2011	14481	127,41
07/2011	14557	96,27
08/2011	15062	20,69
08/2011	15187	26,43
10/2011	15580	95,64
10/2011	15626	26,43
TOTAL		565,43

O demonstrativo de débito fica assim configurado:

DATA OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	ICMS
28/02/2015	6.981,41	1.186,84
31/03/2015	2.389,64	406,24
30/04/2015	3.094,76	526,11
31/05/2015	1.877,52	319,18
30/06/2015	ZERO	ZERO
31/07/2015	ZERO	ZERO
31/08/2015	6.203,23	1.054,55
30/09/2015	1.123,00	190,91
31/10/2015	ZERO	ZERO
30/11/2015	4.131,82	702,41
31/12/2015	2.296,35	390,38
TOTAL		4.776,62

Infração procedente em parte, no valor de R\$4.776,62.

As infrações 05 e 06 são relativas à multa por descumprimento de obrigações acessórias, em decorrência de entradas de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Referem-se ao exercício de 2015, multa de 1% sobre o valor da mercadoria.

O defendente argumenta que algumas das notas fiscais foram regularmente escrituradas na EFD, e traz um relatório gerado pelo Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital, SPED, destacando as mesmas.

Observe que tem razão o autuado, pois existem notas fiscais, objeto da autuação, que foram regularmente escrituradas e devem ser excluídas da infração 05.

São elas:

MÊS/ANO 2015	NOTA FISCAL	VALOR MULTA ORIGINAL	VALOR MULTA REMANESCENTE
JANEIRO	508276	1,84	
JANEIRO	508277	0,02	
TOTAL JANEIRO		1,86	45,19
FEVEREIRO	517502	1,96	
FEVEREIRO	517503	0,87	

FEVEREIRO	39387	3,50	
TOTAL		6,33	128,09
MARÇO	39802	6,29	
MARÇO	528505	5,21	
MARÇO	528506	1,26	
MARÇO	528507	0,98	
MARÇO	528508	2,35	
TOTAL		16,09	166,33
ABRIL	10025	11,40	
ABRIL	40418	3,85	
TOTAL		15,25	10,37
JULHO	823661	11,32	
JULHO	823867	0,51	
TOTAL		11,83	1.371,75
SETEMBRO	43456	0,41	
TOTAL		0,41	97,95
DEZEMBRO	31368	62,26	
DEZEMBRO	10299	615,00	
DEZEMBRO	33774	1,69	
DEZEMBRO	8858	45,00	
DEZEMBRO	8863	169,49	
DEZEMBRO	8864	7,37	
DEZEMBRO	10314	585,00	
DEZEMBRO	70347	182,13	
TOTAL DEZEMBRO		1.667,94	35,76
TOTAL			1.855,44

Destaco que o demonstrativo de débito da infração 05 fica com a seguinte configuração, sendo que no demonstrativo de débito original, a referência ao mês de novembro de 2015, é, na verdade, relativo aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 2015, consoante o demonstrativo de fls. 44. Ressalto que esta correção não traz prejuízo ao sujeito passivo, mas ao contrário, corrige para o mês posterior a ocorrência dos fatos geradores.

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA	VALOR HISTÓRICO
31/01/2015	31/01/2015		1	45,19
28/02/2015	28/02/2015		1	128,09
31/03/2015	31/03/2015		1	166,33
30/04/2015	30/04/2015		1	10,37
31/05/2015	31/05/2015		1	134,03
30/06/2015	30/06/2015		1	14,07
31/07/2015	31/07/2015		1	1.371,75
31/08/2015	31/08/2015		1	573,64
30/09/2015	30/09/2015		1	97,95
31/10/2015	31/10/2015		1	97,65
31/12/2015	31/12/2015		1	35,76.
TOTAL			1	2.674,83

Quanto às notas fiscais indicadas como de devolução, estas devem permanecer na infração, pois deveriam ter sido escrituradas, independentemente da natureza da operação.

Infração 05 procedente em parte no valor de R\$2.674,83.

Na infração 06, as notas fiscais que devem ser excluídas são:

MÊS/ANO	NOTA FISCAL	VALOR DA MULTA	VALOR MULTA REMANESCENTE
JANEIRO	972	7,90	
JANEIRO	508276	3,92	
JANEIRO	508277	0,34	
	397	10,91	
	9259	4,25	
	1058	23,16	
	1060	19,13	
	12138	22,04	
TOTAL JANEIRO		133,94	576,55
FEVEREIRO	1194	33,02	
	517502	1,95	
	31589	4,13	
	19078	160,11	

	351	2,24	
	39387	1,12	
	1305	2,67	
	19085	159,94	
TOTAL FEVEREIRO		365,18	260,53
MARÇO	19147	161,62	
	19186	164,49	
	19210	162,81	
	39802	0,94	
	528505	4,67	
	528506	5,48	
	528507	0,56	
	528508	0,48	
	528509	0,36	
	528511	0,3	
	537	72,64	
	10025	3,00	
	19349	161,12	
TOTAL MARÇO		738,47	256,35
ABRIL	809	6,61	
	19518	163,31	
TOTAL ABRIL		169,92	1.448,39
MAIO	60	16,44	
TOTAL MAIO		16,44	1.634,74
SETEMBRO	43456	0,06	
TOTAL SETEMBRO		0,06	648,10
DEZEMBRO	4050	3,73	
TOTAL DEZEMBRO		3,73	1.007,20
TOTAL			5.831,86

O demonstrativo de débito fica assim configurado:

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA	VALOR HISTORICO
31/01/2015	31/01/2015	57.655,00	1%	576,55
28/02/2015	28/02/2015	26.053,00	1%	260,53
31/03/2015	31/03/2015	25.635,00	1%	256,35
30/04/2015	30/04/2015	144.839,00	1%	1.448,39
31/05/2015	31/05/2015	163.474,00	1%	1.634,74
30/06/2015	30/06/2015	216.865,00	1%	2.168,65
31/07/2015	31/07/2015	96.540,00	1%	965,40
31/08/2015	31/08/2015	41.650,00	1%	416,50
30/09/2015	30/09/2015	64.810,00	1%	648,10
31/10/2015	31/10/2015	48.070,00	1%	480,70
30/11/2015	30/11/2015	722,00	1%	7,22
31/12/2015	31/12/2015	100.720,00	1%	1.007,20
TOTAL				9.870,33

Infração 06 procedente em parte, no valor de R\$9.870,33.

Quanto às notas fiscais de devolução, devem ser registradas na EFD, e a natureza da operação não é fator excludente da obrigação de efetuar o registro fiscal.

Outrossim, não cabe a aplicação do Art. 42, § 7º da Lei 7.014/96, vez que a multa da infração 05 já se encontra reduzida retroativamente em obediência à Lei 13.461/2015, c/c a alínea "c", do inciso II, art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN).

Destaco que neste mesmo exercício de 2015, as demais infrações apontaram que houve falta de recolhimento do imposto, fato que invalida a aplicação do § 7º, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração.

Em manifestação, o sujeito passivo informa que realizou o pagamento integral das infrações 01, 05 e 06 e o pagamento parcial da infração 04 (quanto à parte vencida na 1ª Instância), com as reduções instituídas pela Lei nº 14.016/2018, conforme comprovante anexo.

Assim, requer seja reconhecida a extinção do presente feito em relação aos referidos débitos, subsistindo a controvérsia administrativa apenas em relação à infração 02, objeto do Recurso Voluntário.

No presente recurso, fls. 323/328, a recorrente informa que no entendimento do v. *decisium* ora recorrido, o Convênio ICMS 100/1997 não seria aplicável ao presente caso concreto, pois de acordo com o inciso III, caput, alínea “c”, C/C inciso II, do §5º, da Cláusula Primeira, a redução de 60% da base de cálculo seria aplicável desde que os produtos se destinassem exclusivamente ao uso na “aquicultura” e, no caso em tela, eles teriam sido supostamente destinados ao “comércio”.

Todavia, defende que o referido entendimento não merece prosperar, pois, conforme cediço, a Recorrente produz mais de três mil toneladas de rações por mês, inclusive destinadas a aquicultura, para qual destacamos os produtos da LINHA AQUA, objeto de autuação.

Apresenta imagens do produto bem como sua utilização/destinação.

Afirma que o fato de a Recorrente utilizar-se de um intermediário/fornecedor, para que através dele estas mercadorias cheguem a um criador de peixes, não é capaz de, per si, alterar a destinação/finalidade destes produtos.

Assim, assevera que não restam dúvidas acerca da aplicabilidade do Convênio ICMS 100/97 ao presente caso concreto, razão pela qual pugna pela revisão da presente autuação para aplicação da redução de base em 60%.

Por fim, requer o provimento ao presente Recurso Voluntário, para revisão do crédito tributário mantido no r. acórdão de 1ª Instância Administrativa, exclusivamente no que tange à infração 02.

VOTO

Tendo em vista que a recorrente realizou o pagamento integral das infrações 01, 05 e 06 e o pagamento parcial da infração 04 quanto à parte vencida na 1ª Instância com as reduções instituídas pela Lei nº 14.016/2018, conforme comprovante anexo, inexistindo remessa de reexame necessário, é objeto deste presente Recurso Voluntário tão somente a infração 02. Saliento que a infração 03 foi julgada improcedente.

A infração 02 versa sobre falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$35.248,47 e multa de 60%.

Entendeu a autuação que a tributação de tais mercadorias decorre do fato de que a redução da base de cálculo em 60%, nas saídas interestaduais de rações animais (ração para peixe), prevista no Convênio ICMS 100/97, é restrita a que os produtos se destinem exclusivamente ao uso na aquicultura e que no caso da autuação, as operações foram destinadas ao comércio destes produtos, em outros Estados federativos, e ficam mantidas na autuação.

Pois bem.

Entendo que assiste razão o pleito da recorrente, tendo em vista que os itens aqui autuados (LINHA ACQUA), conforme vastamente comprovado mediante relatórios de destinação do produto, bem como da interpretação dada ao Convênio ICMS 100/97, o qual tem por objetivo o benefício do produto e sua destinação. O que quero dizer é que, não existe na legislação, como requisito para fruição do benefício serem opções de comercialização ou industrialização do produto, mas sim a destinação que se dá ao mesmo.

Vejamos o que determina o precitado Convênio:

O Convênio ICMS 100/97 prevê:

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:

C – os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária.

Art. 5º O benefício previsto nesta cláusula, outorgado às saídas dos produtos destinados à pecuária, estende-se às remessas com destino à:

II – aquicultura.

Ou seja, o entendimento que se pode extrair é o de que o benefício foi concedido aos insumos agropecuários, neste caso, aquicultura, independente das operações serem de industrialização ou comercialização. Percebe-se claramente que o legislador teve a intenção de beneficiar o produto (insumos agropecuários) e a sua efetiva destinação ao uso agropecuário, o que é incontestável neste Auto de Infração.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para que seja julgado PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração. Assim, o montante do Auto de Infração é conforme abaixo:

INF	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG.-JJF	VLR. JULG.-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	32.175,99	32.175,99	32.175,99	60%
02	IMPROCEDENTE/PROVIDO	35.248,47	30.916,63	0,00	60%
03	IMPROCEDENTE	6.790,07	0,00	0,00	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	5.342,05	4.776,62	4.776,62	60%
05	PROCEDENTE EM PARTE	4.394,54	2.674,83	2.674,83	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	11.298,07	9.870,33	9.870,33	-----
Total		95.249,19	80.414,40	49.497,77	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0024/17-6**, lavrado contra **PRATIGI ALIMENTOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.952,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$12.545,16**, previstas nos incisos XI, reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/2015, c/c a Alínea “c”, do inciso II, Art. 106 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e IX da mesma Lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS