

A.I. Nº - 269275.0010/19-4
AUTUADO - COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS A A LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/07/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0130-02/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. A defesa arguiu ser aquisições de produtos beneficiados com redução da base de cálculo do ICMS prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS/2012. Os produtos especificados nos incisos LIII e LIV do art. 268 do RICMS/BA estão excluídos do benefício da isenção disciplinada no art. 264, inciso XVIII, do mesmo diploma legal, independentemente de sua destinação. Acolhido parte do argumento da defesa. Infração parcialmente subsistente; **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM O ICMS-ST PAGO. Acolhida parte das arguições da defesa, que logrou comprovar parte da improcedência da exação. Acolhida a arguição de decadência parcial da infração. Infração parcialmente subsistente; **c)** DOCUMENTOS FISCAIS LANÇADOS EM DUPLICIDADE. Infração não contestada. Subsistente. 02. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Operações de saídas internas em sua grande parte de mercadorias com redução da base de cálculo do ICMS e outras que não gozam do benefício da isenção. O contribuinte, aplicou a alíquota “zero” como se as mercadorias não tributadas fossem. Infração subsistente; **b)** VENDAS A NÃO CONTRIBUINTES EM OUTROS ESTADOS. Infração não contestada. Subsistente; **c)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES PARA COMERCIALIZAÇÃO. Parte das operações estavam isentas do ICMS conforme previsão do art. 264, inc. XVIII, alínea “a” do RICMS/2012 e Convênio ICMS 100/97. Ajustes realizados de ofício. 03. FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS-DIFAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA PARA O ATIVO IMOBILIZADO. O contribuinte reconheceu parcialmente o débito. Efetuados os ajustes e refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. 04. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA EFD. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Aplicada a multa percentual face o descumprimento de obrigação acessória. O contribuinte não apresentou elementos que elidissem a infração. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2019, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 412.568,27, acrescido de multa pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 01.02.03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, referente aos períodos de setembro a dezembro de 2015, janeiro, abril, maio, setembro a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 94.272,57, acrescido de multa da 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, c/com art. 310, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 01.02.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, referente aos períodos de agosto a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março a maio, julho a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 11.138,10, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º da Lei nº 7.014/96, c/com o art. 290 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 03 – 01.02.20 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, referente aos períodos de dezembro de 2015 e outubro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 6.193,26, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 31 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 309, inc. I do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente aos períodos de fevereiro e abril a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 22.289,60, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 – 03.02.07 – Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, referente aos períodos de fevereiro e julho a dezembro de 2015, exigindo o ICMS no valor de R\$ 870,63, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 15, inc. I, alínea “b” e art. 16 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 – 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, referente ao período de agosto de 2015, exigindo o ICMS no valor de R\$ 22.700,00, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/com art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 07 – 07.01.02 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, referente ao período de agosto a dezembro de 2014, fevereiro a abril, junho a agosto, dezembro de 2015, fevereiro, abril e junho de 2016 exigindo o ICMS no valor de R\$ 79.657,92, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II e § 3º, art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/com art. 289 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 08 – 07.15.05 – Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, referente ao período de junho a dezembro de 2014 e janeiro de 2015 a dezembro de 2016 exigindo a multa no valor de R\$ 143.993,86, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 09 – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, referente ao período de julho a dezembro de 2014 e janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma das notas fiscais, no montante de R\$ 31.506,33, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada impugnou o lançamento, fls. 40 a 57, onde após relatar os fatos, reproduziu as infrações, afirmou que o ato administrativo não é ser perfeito por falta de liquidez, assim, requer a sua nulidade e a realização de diligência com o fim de apurar a verdade material.

Transcreve o art. 150, § 4º do CTN e argui decadência para as infrações ocorridas entre 31/07/2014, e 30/09/2014, vez ter sido cientificada da lavratura do Auto em 02/10/2019.

Ensina que a decadência tributária é a perda do direito de constituição do crédito tributária em razão do decurso de tempo aliado a inércia do Fisco, cujo prazo é de cinco anos, exatamente o que ocorreu no presente caso.

Ao abordar as razões de mérito, em relação a infração 01, ao examinar a acusação, os demonstrativos e a legislação, sinaliza que os produtos arrolados, contém a (I) NCM 3101; 3102; 3103; 3104; 3105, pertencente ao “Capítulo 31 – Adubos – fertilizantes”, (II) NCM 3808 são Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas; (III) NCM – item 1005.10.00, é milho para semeadura; (IV) NCM 1209, pertencente ao grupo de sementes, frutos e esporos, para semeadura, todos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, adquiridos nos estados de Pernambuco, Sergipe, Alagoas, São Paulo e Bahia, com créditos destacados nas notas fiscais.

Frisa ainda, que o autuante não verificou a legislação estadual que estabelece a isenção nas saídas internas dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, sendo que, a partir de 01/09/2015, tal benefício não mais alcançou as saídas dos produtos listados nos incisos LIII e LIV, do *caput* do art. 268 do RICMS/2012, transcritos.

Observa que o direito ao crédito fiscal é assegurado ao contribuinte, em face do princípio da não comutatividade do ICMS e junta alguns DANFES referente a notas fiscais de aquisições listadas no demonstrativo do período fiscalizado, para comprovar que o crédito destacado, conforme Doc. 01 e as demais notas de compras apontadas na infração, anexadas ao CD.

Ao tratar da infração 02, registra a existência de erros cometidos pelo autuante na acusação de utilização indevida de crédito fiscal, uma vez que vários produtos incluídos no levantamento foram considerados como sendo da substituição tributária, sem considerar as descrições dos produtos, as correspondentes NCMs e as informações complementares das notas fiscais.

Salienta que os produtos listados no demonstrativo: “*Crédito indevido - Mercadorias com ICMS substituído - Lista de notas fiscais/itens*”, não se enquadram como materiais de construção e congêneres, pois, pertencem aos conjuntos de irrigações das notas de compras, ou seja, são mercadorias destinadas a agricultura, a exemplo das notas fiscais dos fornecedores Tigre S.A. - Tubos e Conexões Tigre números: 219.273; 212.155; e 258.665 além de outras notas emitidas pelo fornecedor Viqua Indústria de Plásticos Ltda., números: 204.976, 215.957, 226.883, 296.326, 312.768, e outros, conforme Doc. 02.

Assevera que estas mercadorias foram classificadas pela empresa como sujeitas ao Convênio ICMS 52/91, com o aproveitamento dos créditos nas entradas, e sem sofrerem a substituição tributária.

Ressalta que a legislação prevê que para se definir o enquadramento de determinado produto à substituição tributária, se faz necessária a ocorrência de três requisitos cumulativos: *(a)* adequação correta da classificação fiscal da mercadoria, através da NCM/SH, à descrição, inclusive à finalidade específica; *(b)* previsão na lei que criou o regime no estado e no Regulamento do ICMS, como mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária em Convênio ICMS; e, *(c)* conformidade do segmento ao qual a mercadoria pertence, nos termos do Convênio ICMS 92/2015.

Junta cópias dos DANFES – Doc. 02, e os demais anexos no CD, para elucidação e clareza da cobrança indevida, que diz comprovar uma bitributação da exigência.

Conclui ser a infração infundada, inconsistente, não exigível e ilegal.

Quanto a infração 04, afirma que ela apresenta vícios que a comprometem, sendo certo de ser nula pelos motivos que passa a expor.

Da análise das notas de saídas listadas no demonstrativo “Débito a menor - Erro na aplicação da alíquota (CFOP vs. UF) – Lista de notas fiscais/itens”, assegura que os itens são produtos inseticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas – Agrotóxicos, com CFOP 5.102 – operação interna, com NCM 3808, destinadas à agricultura da região, com destinatários domiciliados na zona rural, preenchendo os requisitos no Convênio ICMS 100/97, conforme algumas notas de saídas listadas no Doc. 03, e outras no CD anexo.

Lembra que o autuante disse existir erro na aplicação da alíquota, considerando o CFOP *versus* a unidade da Federação, contudo, não citou claramente o enquadramento dos fatos, sequer o dispositivo legal que concede redução de 60% na base de cálculo do imposto na sua planilha, mudando as condições dos produtos isentos.

Ressalta não existir tributação com base de cálculo reduzida de 60% na operação interna para esses produtos, e sim, a isenção, conforme art. 264, inc. XVIII do RICMS/BA.

Acusa o autuante de não ter tido o cuidado de examinar, verificar, pesquisar e confrontar os dados e informações para constituir a infração com conhecimento dos fatos e atos administrativos, por falta de tempo ou negligência.

Afirma que faz juntada de uma planilha - Doc. 03-A, contendo: nomes, classificação na NCM, fundamento legal da carga tributária, em razão da variedade de nomes atribuídos aos insumos agrícolas, listado na infração e conclui que se trata de infração irregular, imprópria sem consistência, improcedente e que leva ao cerceamento de defesa.

Ao se referir a infração 06, explica que comprou em 13/05/2015, para seu ativo imobilizado, um caminhão, Chassi com Motor e Cabine, com NCM 8704.23.10, conforme DANFE 348.618 – Doc. 04.

Esclarece que o imposto a ser cobrado deve resultar da diferença entre a alíquota interestadual de 7% e a alíquota interna de 12%, resultando o percentual 5% sobre o valor da compra, e, portanto, reconhece o diferencial de alíquotas a recolher.

Frisa que o autuante se enganou quando indicou que a alíquota interna é 17%, pois, conforme o art. 16, inc. III, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz, sendo a alíquota é diferenciada.

Destaca que na infração 07 o autuante cobrou a substituição tributária de insumos agropecuários, mercadorias adquiridas para reforma em seu ativo imobilizado, cujo imposto já foi pago antecipadamente na fonte pelo fornecedor, conforme constam no Anexo 1 do RICMS/BA.

Quanto aos produtos defensivos utilizados na agricultura e pecuária, fala que houve um equívoco do autuante no demonstrativo: “*Substituição Tributária - Antecipação a menor/falta de antecipação – ICMS-ST não antecipado/antecipado a menor – Demonstrativo analítico*”, incluindo produtos agrotóxicos com os NCMs de subposição 3808.91; 3808.50.10; 3808.91.99; 3808.99.93; 3808.91.97; 3808.91.29, inseticidas, como sendo do regime da substituição tributária, esquecendo que só estão inclusos no Anexo 1 do RICMS as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária aqueles apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário.

Esclarece que a denominação domissanitário é o termo utilizado para identificar os saneantes reservados ao uso domiciliar, que são as substâncias ou preparações destinadas à higienização, desinfecção ou desinfestação domiciliar, em ambientes coletivos e públicos, em lugares de uso comum e no tratamento da água, fiscalizados pela ANVISA. Diferentes dos inseticidas (agrotóxicos) utilizados na agricultura e pecuária.

Pontua que a EMBRAPA define como sendo defensivo agrícola; substância utilizada na agricultura com a finalidade de controlar insetos, ácaros, fungos, bactérias e plantas daninhas, fiscalizados pelo Ministério da Agricultura e Pecuária. Desse modo, mesmo tendo os produtos com as NCM iguais não quer dizer que estejam sujeitos à substituição tributária.

Junta algumas notas de aquisição das mercadorias - Doc. 05, onde constam informações que os produtos estão relacionados ao Convenio ICMS 100/97, com redução de base de cálculo de 60%, pois foram adquiridos fora do estado.

Para os produtos adquiridos para reforma do imóvel, afirma que no demonstrativo: “*Substituição Tributária - Antecipação a menor/falta de antecipação - ICMS ST não antecipado/antecipado a menor - Demonstrativo analítico*”, em 2014 e 2015, o autuante incluiu em duplicidade as notas fiscais do fornecedor Eliane S/A – Revestimentos Cerâmicos, números: 156.213, 156.214, 290.593, 290.595 e 505397, conforme Doc. 06, no período de 12/2014 e 03/2015, gerando assim, uma bitributação.

Explica que as mercadorias foram adquiridas para reforma e utilizadas na infraestrutura do imóvel patrimonial, não foram para revendas, lançadas na sua escrituração fiscal digital – EFD em 03/2015, com CFOP 2.556, onde informou o diferencial de alíquota na sua escrituração no Registro E111 - Ajuste/Benefício/Incentivo, com código ajuste da apuração BA009999 - Outros débitos - ocorrências não especificadas anteriormente – ICMS, no valor de R\$ 3.978,66.

Anexa no CD, arquivo no formato txt da EFD de 03/2015, para comprovar a compensação nos créditos da escrituração.

Acrescenta ter verificado ainda no demonstrativo “*Substituição Tributária - Antecipação a menor/falta de antecipação - ICMS ST não antecipado/antecipado a menor - Demonstrativo analítico*”, em 2016, o Fiscal cobrou novamente substituição tributária das mercadorias adquiridas para reforma do seu imóvel, conforme notas fiscais números: 199.489, 613.764, 599.150 e 599.137, todas escrituradas na EFD no mês 04/2016, com o CFOP 2.556, tendo recolhido o DIFAL através do DAE código 0791- Diferencial de Alíquota, em 09/05/2016 - Doc. 07.

Complementa que existem notas fiscais cobradas indevidamente com o imposto já recolhido, pois ao elaborar os demonstrativos e cobrar o imposto da antecipação total das mercadorias sujeitas à substituição, o autuante não correlacionou os DAE pagos de acordo com a entrada no estabelecimento, como prevê a lei estadual.

Entende que, dessa forma, houve cobrança indevida do imposto de produtos adquiridos sujeitos a substituição tributária, e de mercadorias com as antecipações totais pagas através de DAE, código de receita: 1145, gerando diferenças indevidas.

Anexa cópias das notas de compras, os respectivos pagamentos da antecipação total – DAEs código 1145, e uma planilha com as notas que foram pagas dos períodos de 2014 e 2016 - Doc. 08.

Ao abordar a infração 08, aponta diversas ocorrências que fugiram à regra da aplicabilidade da antecipação parcial ou não foram levadas em consideração cada particularidade de tributação associada à destinação de produtos que revende como máquinas e implementos agrícolas, adubos, fertilizantes, defensivos e sementes.

Aduz que dentre os produtos listados nessa infração tem com tributação de substituição prevista no Anexo 1, do RICMS/2012, com cargas tributárias diferenciadas como é o caso dos adubos e fertilizantes (carga de 4%), com produtos elencados no Convênio ICMS 52/91 (cargas de 8,80% e 5,60%), anexos I e II, classificados conforme a NCM e com produtos isentos.

Nota que nenhuma dessas situações foi levada em consideração pelo autuante e cita alguns exemplos:

Na nota fiscal nº 29523, emitida em 21/07/2014, com o produto Pulverizador Costal MOT.FT-25", NCM 8424.81.29 (Conv. 52/91, anexo II) o cálculo foi feito pelo valor do item, multiplicado pela alíquota interna 17% e diminuído o valor do ICMS destacado na nota fiscal, sendo que o produto tem o benefício da carga tributária de 5,60% (Anexo II, Conv. 52/91). Assegura ter recolhido, no prazo legal, a antecipação parcial desse produto com o DAE código 2175, em 25/09/2014, a diferença entre a alíquota interna (5,60%) e o crédito destacado na nota - Doc. 09:

Critério de Cálculo	Nº NF-e	Total do item (produto +IPI+ despesas) - R\$	Alíquota Interna	Cálculo do Imposto da Alíquota interna	Credito da empresa	Antecipação parcial devida
Autuada	029.523	5.100,00	5,60%	285,60	204,00	81,60
Autuante	029.523	5.100,00	17,00%	867,00	204,00	663,00

Alíquota Interna utilizada pela autuada = 17% com redução de 67,06%.

Alíquota Interna utilizada pelo Fiscal = 17% sem redução.

Na nota fiscal nº 174.720, emitida em 07/11/2014, referente ao produto Aspersor Pingo 360 3026 (PINGO-360-3026), NCM 8424.81.21, também pertencente ao Convênio 52/91, Anexo II, ocorreu o mesmo erro no cálculo, pelo valor da base cálculo multiplicado pela alíquota interna de 17% e diminuído o valor do crédito destacado na nota fiscal, sendo que o produto tem o benefício da redução da carga tributária de 5,60% conforme Anexo II, Conv. 52/91, que por se tratar de compra de estados da região Sudeste (RJ), a carga tributária na nota fiscal já veio com 4,1% e o exigido na Bahia é 5,60%. Desta forma, a diferença é 1,5% do total do item, acrescido de IPI e despesas acessórias.

Afirma ter recolhido no prazo legal a diferença da antecipação parcial, com o DAE código 2175, em 26/12/2014 – Doc. 10:

Critério de Cálculo	Nº NF-e	Total (produto +IPI+ despesas)	% Base de Cálculo Red.	Alíquota Interna	Imposto da Alíquota Interna	Credito da empresa	Antec. parcial devida
Autuada	174.720	7.207,20	67,06%	5,60%	403,60	295,49	108,11
Autuante	174.720	7.207,20	4142,00%	9,9586%	717,74	295,49	422,25

Alíquota Interna utilizada pela autuada = 17% com redução de 67,06%.

Alíquota Interna utilizada pelo Fiscal = 17% com redução de 21,420%.

Apresenta como outro exemplo a nota fiscal nº 111.316, emitida em 21/11/2014, com os produtos de NCM 8413.70.80; 8413.70.90 com descrições de “Bomba THA” e “Bomba THSI”, respectivamente, também pertencentes ao Convênio 52/91, Anexo I, diz que o autuante cometeu o mesmo erro, pois fez o cálculo pelo valor da base cálculo, multiplicado pela alíquota interna 17% e diminuído do valor do ICMS destacado na nota fiscal, contudo, os produtos também gozam de benefícios da carga tributária de 8,80% (Anexo I, Conv. 52/91) e a carga tributária na nota fiscal já veio com 5,14% como prevê o convênio e o exigido na Bahia é 8,80%, restando à diferença de 3,66%.

Diz que recolheu no prazo legal essa diferença da antecipação parcial, com o DAE código 2175, Doc. 11:

Critério de Cálculo	Nº NF-e	Total do item (produto +IPI+ despesas) - R\$	% Base de Calculo Red.	Alíquota Interna 17% (-) 48,23%	Imposto da Alíquota Interna	Credito da empresa	Imposto antecipação parcial devida
da Antuada	111.316	2.630,16	4823,00%	8,80%	231,45	135,17	96,28
		1.315,06	4823,00%	8,80%	115,73	67,59	48,14
		695,92	4823,00%	8,80%	61,24	34,06	27,18
		478,40	4823,00%	8,80%	42,10	23,42	18,68
		2.421,52	4823,00%	8,80%	213,09	124,45	88,64
		1.731,03	4823,00%	8,80%	152,33	88,96	63,37
		Total					
do Antuante	111.316	2.630,16	2364,00%	12,9812%	341,43	135,17	206,26
		1.315,06	2364,00%	12,9812%	170,71	67,59	103,12
		695,92	2364,00%	12,9812%	90,34	34,06	56,28
		478,40	2364,00%	12,9812%	62,10	23,42	38,68
		2.421,52	2364,00%	12,9812%	314,34	124,45	189,89
		1.731,03	2364,00%	12,9812%	224,71	88,96	135,75
		Total					

Alíquota Interna utilizada pela autuada = 17% com redução de 48,23%

Alíquota Interna utilizada pelo Fiscal = 17% com redução de 23,640%

Apresenta outra nota fiscal, nº 014.631, emitida em 26/02/2015, referente aos produtos com descrições de Bomba Rayma 650 Fire Inox 220 V Unidade; Bomba Rayma 750 Fire 220 V Unidade; Bomba 850 Fire 220 V Unidade, com a NCM 8413.81.00, também pertencentes ao Convênio ICMS 52/91, Anexo II, incidiu o mesmo erro no cálculo efetuado pelo autuante do valor da base cálculo, multiplicado pela alíquota interna de 17% e diminuído o valor do ICMS destacado na nota fiscal, contudo, o produto goza do benefício de redução de carga tributária de 5,60% (Anexo II, Conv. 52/91) e que de acordo o convênio por se tratar de compra de estados do Sudeste (MG), a carga tributária na nota fiscal já veio com 4,1% e o exigido na Bahia é 5,60%, desta forma, a diferença é 1,5%. Apresenta o comprovante do pagamento no prazo legal da diferença no Doc. 12:

Critério de Cálculo	Nº NF-e	Total do item (produto + IPI+ despesas) - R\$	% Base de Cálculo Red.	Alíquota Interna 17% (-) 48,23%	Imposto da Alíquota Interna	Credito da empresa	Imposto antecipação parcial devida
da Autuada	014.631	1.462,20	6706,00%	5,60%	81,88	59,96	21,92
		1.633,20	6706,00%	5,60%	91,46	66,97	24,49
		2.134,32	6706,00%	5,60%	119,52	87,52	32,00
		Total					78,41
do Autuante	014.631	1.462,20	4142,00%	9,9586%	145,61	59,96	85,65
		1.633,20	4142,00%	9,9586%	162,64	66,97	95,67
		2.134,32	4142,00%	9,9586%	212,55	87,52	125,03
		Total					306,36

Alíquota Interna utilizada pela autuada = 17% com redução de 67,06%

Alíquota Interna utilizada pelo Fiscal = 17% com redução de 41,420%

Cita o exemplo dos fertilizantes constante na nota fiscal nº 005.532, emitida em 28/10/2014, produtos Fulvumin BR 4X5 - Registro: SP-80533 10037-1 - Lote: G0094 - Val. 30/04/2019, com NCM 3101.0000, que está amparado pelo art. 268, inc. LIII, do RICMS/BA, o cálculo foi feito pelo valor total do item, multiplicado pela alíquota interna 17% e diminuído o valor do ICMS destacado na nota fiscal, sendo que o produto tem na saída a alíquota interna de 4% e não 17%, desta forma não haveria antecipação parcial a pagar – Doc. 13:

Critério de Cálculo	Nº NF-e	Total (produto + IPI+ despesas)	Alíquota Interna	Cálculo do Imposto da Alíquota interna	Credito da empresa	Antecipação parcial devida
Autuada	005.532	1.712,20	4,00%	68,49	68,49	0,00
Autuante	005.532	1.712,20	17,00%	291,07	68,49	222,58

Destaca outro exemplo com produtos defensivos constantes na nota fiscal nº 826.80, emitida em 28/08/2014, produto Dithane NT - 2 Kg, com a NCM 3808.9223, amparado pelo art. 264, inc. XVIII, do RICMS/BA e Convenio ICMS 100/97, onde destaca que o cálculo foi feito pelo valor da base cálculo, multiplicado pela alíquota interna 17% e diminuído o valor do ICMS destacado na nota fiscal, sendo que o produto tem o benefício de isenção. Dessa forma não haveria antecipação parcial de mercadoria isenta, conforme Doc. 14.

Diz discordar de toda a infração, por não haver recolhimento a menor ou falta de recolhimento, nem infração à legislação tributária, pois o autuante, no momento de compor a diferença ou a

falta do imposto, não considerou as reduções do ICMS previstas no Convênio ICMS 52/91, no art. 268, inc. LIII, do RICMS/BA para adubos e fertilizantes, e a isenção na operação interna para os defensivos, conforme art. 264, inc. XVIII, do RICMS/BA, penalizando a autuada com multa.

Afirma ter elaborado tabela, planilha gravada em CD, com as descrições dos produtos, seus respectivos NCM e com a carga tributária correspondente na operação interna, para desconstituir a infração, diante do grande número de produtos envolvidos na autuação e a complexidade de nomes listados na planilha elaborada pelo autuante, sem as devidas nomenclaturas NCM.

Acrescenta que junta os comprovantes de pagamentos do imposto das notas fiscais listadas e uma planilha da demonstração do cálculo – Doc. 16.

Ao se referir a infração 09, discorda parcialmente quanto as notas apontadas pela falta de registro na EFD. Para tanto, elaborou uma planilha, Doc. 17, com uma coluna especificando em qual mês a nota foi escriturada, confirmando que os documentos fiscais listados estão devidamente escriturados na EFD e comprovando que não houve entrada de mercadorias sem o registro.

Admite que algumas faltas de lançamento na escrita fiscal de notas relativas a mercadorias não tributadas, com CFOP 5.922 - Simples faturamento de Venda para Entrega Futura.

Justifica que a venda para entrega futura é uma operação que não implica ingresso de mercadorias ou serviços tributados pelo ICMS no estabelecimento, que não implica na falta de recolhimento de imposto.

Assevera ter lançado na sua escrita fiscal todas as notas-filhas, com CFOP 5.116, que são associados às entradas reais de mercadorias no estabelecimento, pois representam movimentação real de produtos e por equívoco deixou de lançar para efeito fiscal as notas “mãe” CFOP 5.922. Elaborou uma planilha demonstrando as notas com CFOP 5.922 e suas notas correlatas com CFOP 5.116 no Doc. 18 e notas anexas no CD.

Aponta que as compras efetuadas com o CFOP 5.929, correspondem a notas fiscais de mercadorias emitidas em substituição ao cupom fiscal, foram notas adquiridas para o uso e consumo do estabelecimento.

Pondera que considerado o princípio da boa-fé e da verdade material, requer redução ou o cancelamento da multa aplicada por não haver dolo, fraude ou simulação e não haver falta de recolhimento de tributo, nos termos do artigo 158 do RPAF, reproduzido.

Requer que **(I)** seja reconhecida a decadência parcial dos valores cobrados no Auto de Infração ora impugnado, excluindo-se os valores do período de 07/2014 a 09/2014; **(II)** examine as provas da defesa, consistentes para o contraditório, desconstituindo as presunções levantadas pelo autuante; **(III)** cancele as multas acessórias por não haver dolo, fraude ou simulação; e **(IV)** julgue improcedente as infrações, por ser mais um ato de justiça.

O autuante prestou a informação fiscal, fls. 477 a 490, onde inicialmente observou que o contribuinte foi regularmente intimado via DT-e, como data da ciência, a mesma data da leitura, 09/07/2019, fls. 07 a 09, admitido pelo contribuinte à fl. 15.

Conclui que na data da ciência iniciou-se a ação fiscal, e, portanto, a primeira infração está datada de 31/07/2014, não foi alcançada pela decadência porque a contagem do prazo decadencial de 5 anos foi interrompida nesta data, assim como as subsequentes, que lhe são posteriores, conforme art. 26, inc. III do RPAF, que transcreve.

Desta forma, afirma não haver que se falar em decadência, pois o prazo decadencial foi interrompido pela intimação em 09/07/2019. Assim, contando-se 5 anos para trás, todas as infrações posteriores a 09/07/2014 são passíveis de serem exigidas pela fiscalização.

Ao analisar o mérito e as alegações quanto a infração 01, garante que as mercadorias com NCM 3101, 3102, 3103, 3104, 3105, 3808, 1209 e 1005, efetivamente foram indevidamente creditadas, como provam as notas fiscais números: 005.618, 129.447, 013.644, 022.902, 133.303, 090.359, 064.244, 001.156,

001.160, 005.701, 013.023, 005.659, cujas imagens plota e conclui que, se as mercadorias são isentas, não pode o contribuinte fazer uso do crédito fiscal, mesmo que destacado na nota fiscal, pois a saída subsequente correspondente será sem tributação.

A infração 02, glosa o crédito indevido mercadorias substituídas que pertencem à substituição tributária.

Registra que quanto a infração 03, o contribuinte silenciou, portanto, tacitamente aceita a exigência fiscal.

Quanto a infração 04 diz tratar-se em sua quase totalidade de mercadorias com a NCM 3808, como comprovam as notas fiscais números: 006.831, 020.712, 018.707 e 018.835, cujas imagens, plota, tem redução de base de cálculo de 60%, sendo que o contribuinte deu saída sem tributação, como se isentas fossem. Não são mercadorias isentas, são mercadorias tributadas que têm redução de base de cálculo de 60%.

Complementa que não é uma infração irregular, imprópria, sem consistência, improcedente e que leva ao cerceamento de defesa pelo simples fato de que o contribuinte, analisando a planilha detalhada fornecida pela Fiscalização, entendeu perfeitamente que as mercadorias estão sendo exigidas pelo fato de serem tributadas com redução de base de cálculo de 60%, como explicita no antepenúltimo parágrafo da fl. 45.

Com referência a infração 05 assinala que contribuinte silencia a respeito, portanto, tacitamente aceita a exigência fiscal.

Quanto a infração 06 concorda com as alegações da defesa, pois a alíquota interna correta é 12% e não 17%. Assim sendo, elaborou novo demonstrativo que acompanha a informação fiscal, cujo novo valor nominal exigido é R\$ 11.350,00.

Em relação a infração 07, Antecipação Total, firma que é prevista a substituição tributária até 31/01/2015 para os produtos: inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto, NCMs 3808.50.1, 3808.91, 3808.92.1 e 3808.99.

Informa que a grande maioria das compras foram realizadas com o NCM 3808, de Pernambuco, que para este item do anexo não tem convênio com a Bahia, por isso, tais mercadorias vêm com a *Situação 000* de normalmente tributada, e não com a *Situação 010* de substituição tributária. Destaca que o fornecedor não é uma empresa do ramo de defensivos agrícolas, como mostra o DANFE plotado, nº 001.325 que normalmente vende inseticidas (agrotóxicos). Tais mercadorias seguramente pertencem a substituição tributária, afirma.

Reproduz a tela com a arrecadação em 2015 do contribuinte, de onde destaca que ao contrário do que afirma, em março de 2015 não existe pagamento algum de Diferença de Alíquotas, código 0791, somente um pagamento em 10/08/2015, demonstrando que as mercadorias fornecidas pela Eliane S/A não se destinaram a reforma, e sim para revenda, todos os pagamentos com código de receita 1145 – ICMS antecipação tributária, foram considerados e abatidos do total exigido na infração.

Reproduz também tela que diz comprovar que no exercício de 2016 não houve operações com mercadorias de CFOP 2.556.

Na infração 08 que exige o ICMS Antecipação Parcial, plota imagem do DANFE nº 029.523 e afirma demonstrar que a mercadoria citada pelo contribuinte Pulverizador Costal Mot. FT-25 tem Código de Situação Tributária 000 - normalmente tributada, sem redução de base de cálculo, cuja alíquota interna em 2014 era de 17%, portanto, o cálculo da Antecipação Parcial está correto.

Reproduz imagem do DANFE nº 165.516, para demonstrar que a mercadoria Aspensor Pingo 360 3026, tem redução de base de cálculo de 41,43%, portanto, o cálculo da Antecipação Parcial também está correto.

Para as mercadorias Bomba THA e Bomba THSI, reproduz imagem do DANFE nº 165.516 para destacar que a mercadoria tem redução de base de cálculo de 23,64%, e assim o cálculo da Antecipação Parcial está correto.

Afirma que também está correto o cálculo do imposto como demonstra o DANFE nº 014.631 reproduzido, pois as mercadorias: Bomba Rayma 650 Fire INOX 220V Unidade, Bomba Rayma 750 Fire Inox 220v Unidade e Bomba Rayma 850 Fire Inox 220v Unidade, tem redução de base de cálculo de 41,42%, assim como para a mercadoria Fulvumin BR 4X5 que tem Código de Situação Tributária 000 – normalmente tributada, sem redução de base de cálculo, cuja alíquota interna neste período de 2014 era de 17%, como demonstra o DANFE nº 005.532 reproduzido.

Ao tratar da infração 09 referente a multa pela falta de escrituração de notas fiscais na EFD, esclarece que a obrigação acessória é de escriturar a entrada de todas as notas fiscais no estabelecimento e tem natureza jurídica diferente da obrigação principal de pagar o ICMS porventura devido.

Frisa que não importa se era CFOP 5.922 – Simples faturamento de venda para entrega futura, ou 5.929 – notas fiscais emitidas em substituição ao cupom fiscal, e que porventura não gerem ICMS a pagar.

Trata-se de obrigação acessória do contribuinte prevista na legislação tributária do ICMS fazer a escrituração de todas as mercadorias ingressadas no estabelecimento, portanto, a infração deve ser mantida.

Conclui que em razão dos argumentos expostos, continua a exigir o crédito tributário de maneira integral das infrações exceto da 06, que considera parcialmente devida.

Dessa forma, elaborou novo demonstrativo que acompanha a informação fiscal, cujo novo valor nominal exigido é R\$ 11.350,00, rogando para que, por questão de justiça, seja o Auto de Infração julgado parcialmente procedente.

No processo instrutório do processo para julgamento, foi constatado que não se encontra nos autos, comprovante da intimação ao contribuinte para apresentar defesa ou quitar o débito decorrente da lavratura do Auto de Infração, indicando a data de ciência do lançamento, fato relevante diante da arguição de decadência de parte do crédito tributário, pois é indispensável para análise de tal arguição.

Adicionalmente, tendo em vista que o autuante na informação fiscal refez o demonstrativo da infração 06, sem que o contribuinte tenha sido notificado, em 19/06/2020 os membros da 2ª JF em sessão de pauta suplementar, decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que o setor responsável pelo preparo do processo intimasse o contribuinte, a tomar ciência da informação fiscal e do novo demonstrativo, entregando, contra recibo cópias da informação, fls. 477 a 490, do novo demonstrativo, concedendo-lhe o prazo de dez dias, para manifestação.

Também foi determinado que se juntasse aos autos uma cópia da intimação para quitação do débito ou impugnação administrativa, que contenha a data de recebimento e ciência pelo contribuinte da lavratura do Auto de Infração.

Os autos foram remetidos a INFAZ Nordeste em 14/10/2020, sendo que a intimação para ciência da informação fiscal foi encaminhada ao contribuinte, via Correios, em 12/09/2022, fl. 496, cuja ciência do contribuinte ocorreu em 15/09/2022, fl. 497, ou seja, 1 ano, 11 meses e 3 dias depois, sem que nenhuma justificativa tenha sido prestada pela unidade fazendária, referente ao excessivo lapso temporal decorrido para cumprir um simples ato de notificar o contribuinte, o que poderia, inclusive, ser realizada via DT-e.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a acusação de nove infrações à legislação do ICMS, tempestivamente impugnadas.

A autuada é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal e exerce a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4683-4/00 - Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, dentre outras secundárias como comércio atacadista de máquinas e equipamentos agropecuários e comércio varejista de material elétrico, hidráulico e de construção, estabelecido em Paulo Afonso/BA.

Do início da ação fiscal o contribuinte foi notificado em 09/07/2019, através da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 17 e 18.

A data de cientificação da lavratura do Auto de Infração, segundo o próprio autuado ocorreu em 02/10/2019, através do DT-e, apesar de constar registrado no Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, 21/11/2019, contudo, considero a data de ciência aquela de recebimento da mensagem do DT-e, 03/10/2019, conforme consulta nos registros da SEFAZ.

CIENTIFICAÇÃO DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO / NOTIFICAÇÃO FISCAL

Código Mensagem:138556

Data Postagem: 02/10/2019

Data Ciência: 03/10/2019

Data Leitura: 03/10/2019

CNPJ : 00.102.162/0001-30

Razão Social: COMERCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRICOLAS A A LTDA

Sr Contribuinte COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS AA LTDA (IE 39.556.886 CNPJ 00.102.162/0001-30) fica cientificado da lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO - FISCALIZAÇÃO ESTABELECIMENTO 2692750010/19-4 com data de 28/Set/19. Segue anexo o arquivo da Auditoria da Antecipação Total Listagem 2015.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares, constantes no Código Tributário Nacional, na Lei nº 3.956/81 – COTEB, Lei nº 7.014/96 e no RPAF/99.

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 as multas sugeridas e os dispositivos legais e regulamentares tidos como infringidos.

Observo que 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.

A defesa arguiu decadência dos créditos tributários correspondentes aos períodos de julho a setembro de 2014, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, arguição que passo a analisar.

O Código Tributário Nacional no seu art. 150, § 4º manda que a contagem do prazo decadencial seja a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, declarar e efetuar o pagamento integral, ou em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, desde que não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pois assim está disposto:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Já o art. 173, inc. I do citado CTN considera a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, o contribuinte omite a realização da operação tributável, ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

É o que se extrai da leitura do citado dispositivo conforme a seguir transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Lembro que o ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido.

De fato, na forma posta pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de cinco anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser a data de ocorrência do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante disposição do art. 173, inc. I, do citado CTN.

Ressalto que este entendimento foi externado pela Procuradoria Fiscal da PGE, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, onde restou pacificado no âmbito deste CONSEF.

Considerando a Súmula nº 12 do CONSEF, “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.*” e que no caso, a data de ciência do lançamento, efetuado na forma do art. 108 do RPAF/99, se realizou em 03/10/2019, através da mensagem 138865, postada no DT-e, esta é a data para se considerar a referência para contagem do lapso temporal de cinco anos a partir da ocorrência dos fatos geradores.

Portanto, no presente caso, se aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, o Fisco teria o prazo para realizar o lançamento referente a fatos geradores ocorridos até 30/09/2014 e caso se aplique a regra do art. 173, inc. I do CTN, poderia a Fazenda Pública exigir o imposto via lançamento de ofício para fatos ocorridos até 31/12/2014.

As infrações 01, 02 e 03 versam acerca da utilização indevida de crédito fiscal, acusação de uma prática adotada pelo contribuinte com base em sua interpretação da legislação tributária, que efetivamente, segundo constatou o autuante, teria implicado em recolhimento a menos do ICMS devido em cada período de apuração de operações escrituradas e transmitidas à SEFAZ via SPED-Fiscal. Portanto, a tais infrações, na apreciação da decadência dos créditos tributários exigidos, se aplica a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, e assim, acolho a arguição da defesa e considero extinto pela decadência os créditos tributários exigidos apenas na infração 02 para as ocorrências de 31/08/2014 e 30/09/2014, visto que nas infrações 01 e 03 que não há ocorrências de fatos geradores nesse período.

Para as infrações 04, 05 e 06 não há que se cogitar a decadência, visto que não há ocorrências de fatos geradores em 2014.

Quanto a infração 07 que acusa o contribuinte de recolhimento a menos do ICMS, também se aplica a decadência para os créditos tributários referentes às ocorrências de 31/08/2014.

A infração 08 exige a multa sobre o ICMS – antecipação tributária que deixou de ser recolhido, decorrente de operações devidamente registradas na escrita fiscal do contribuinte. Tendo o contribuinte registrado as notas fiscais de aquisição de mercadorias onde seria devida a antecipação parcial do ICMS, foi dado conhecimento ao Fisco da ocorrência dos fatos geradores,

porém, não há exigência de tributo que não fora lançado pelo contribuinte, portanto, não se aplicam as regras de decadência, previstas no art. 150, § 4º do CTN.

Sob a mesma justificativa, não reconheço a decadência para a infração 09.

No mérito, a **infração 01** diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do ICMS.

A defesa ao argumentar a improcedência da infração, disse que não foi observada a isenção nas saídas internas dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, sendo que, a partir de 01/09/2015, tal benefício não mais alcançou as saídas dos produtos listados nos incisos LIII e LIV, do *caput* do art. 268 do RICMS/2012.

O autuante, em sede de informação fiscal, justificou a manutenção integral da infração por considerar que as mercadorias com NCM 3101, 3102, 3103, 3104, 3105, 3808, 1209 e 1005, quando da aquisição, foram utilizados indevidamente os créditos fiscais, e, se as mercadorias são isentas, não poderia o contribuinte utilizar o crédito, mesmo que destacado na nota fiscal, pois, a saída subsequente teria sido sem tributação.

Apreciando os argumentos postos, ressalto que o RICMS/2012, no seu art. 264, inc. XVIII, assim estabelece:

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;*

Quanto a exceção prevista no inciso acima transcrito, destaco que se refere a produtos que gozam de redução da base de cálculo do ICMS, conforme disposição do art. 268, incisos LIII e LIV.

Art. 268. É reduzida a base de cálculo: (...)

LIII - nas saídas de amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

LIV - nas saídas internas de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para os destinatários a seguir indicados, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento):

- a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;*
- b) estabelecimento produtor agropecuário.*

Registro que a redação do inc. LIII do *caput* do art. 268 foi dada pelo Decreto nº 16.434/2015, com efeitos a partir de 27/11/2015 e a redação atual do inc. LIV do *caput* do art. 268 pelo Decreto nº 16.284/2015, com efeitos a partir de 01/09/2015.

De logo, destaco que o benefício da redução da base de cálculo prevista no inc. LIV do *caput* do art. 268, não se aplica ao caso em discussão, tendo em vista que a autuada não se enquadra nas condicionantes das alíneas “a” e “b” acima transcritas.

A Diretoria de Tributação – DITRI em resposta a uma consulta formulada por contribuinte do ICMS acerca dessa questão, emitiu o Parecer 25240/2015, cuja ementa segue reproduzida:

“ICMS. INSUMOS AGROPECUÁRIOS. OPERAÇÕES INTERNAS. TRIBUTAÇÃO. Os produtos especificados nos incisos LIII e LIV do art. 268 do RICMS/BA estão excluídos do benefício da isenção disciplinada no art. 264, inciso XVIII, do mesmo diploma legal, independentemente de sua destinação efetiva (emprego na agricultura, pecuária, agropecuária, ou na indústria de ração animal)”

Por pertinência à questão, transcrevo também o trecho do parecer referente aos prévios esclarecimentos frente às questões postas pelo consulente.

“Ao excluir do benefício da isenção do imposto os insumos especificados no art. 268, incisos LIII e LIV, do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), o legislador estadual o fez de maneira objetiva, ou seja, os referidos insumos excetua-se do benefício da isenção disciplinada no art. 264, inciso XVIII, do mesmo diploma legal, independentemente de sua destinação efetiva (emprego na agricultura, pecuária, agropecuária, ou na indústria de ração animal).

Dessa forma, tratando-se de operações internas com amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes, DL Metionina e seus análogos, bem como de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, não será aplicável a isenção do ICMS, mas sim o benefício da redução de base de cálculo previsto nos incisos LIII e LIV do art. 268 do RICMS/BA (carga tributária de 4%), sendo que, tratando-se de operações internas com ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, a redução da carga tributária está condicionada à saída dos produtos diretamente de estabelecimento extrator, fabricante ou importador, e à sua destinação a estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal, ou a estabelecimento produtor agropecuário.”

Desse entendimento da administração tributária, que acolho integralmente, fica claro que até a alteração da redação do inc. LIII do caput do art. 268, pelo Decreto nº 16.434/2015, com efeitos a partir de 27/11/2015, as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, estavam beneficiadas com a isenção do ICMS.

Dessa forma resta claro que até 26/11/2015, o contribuinte quando da aquisição desses produtos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, não poderia se apropriar dos créditos fiscais, mesmo que destacados nos documentos fiscais de aquisição, tendo em vista o disposto na alínea “c” do inc. XVIII do art. 264 e do art. 310, inc. II ambos do RICMS/2012.

Contudo, para os fatos geradores ocorridos a partir de 27/11/2015, é permitido a apropriação do crédito fiscal proporcional à redução da base de cálculo do imposto, como previsto no art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior. (...)

§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Constato, após análise do demonstrativo analítico da infração, que foram arroladas as mercadorias com as seguintes NCM:

3101 - Adubos ou fertilizantes de origem animal ou vegetal, mesmo misturados entre si ou tratados quimicamente; adubos (fertilizantes) resultantes da mistura ou do tratamento químico de produtos de origem animal ou vegetal.

3102 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados).

3103 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, fosfatados.

3104 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, potássicos.

3105 - Adubos ou fertilizantes minerais ou químicos, que contenham dois ou três dos seguintes elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio; outros adubos (fertilizantes); produtos apresentados em tabletes ou formas semelhantes, ou ainda em embalagens de peso bruto não superior a 10 kg.

3808 - Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas.

1209 - Sementes, frutos e esporos, para semeadura (sementeira).

2510 - Fosfatos de cálcio naturais, fosfatos alumino cálcicos naturais e cré fosfatado.

Diante do exposto, improcede a exigência do ICMS decorrente dos fatos geradores ocorridos a partir de 27/11/2015, por se tratar de apropriação de crédito fiscal de mercadorias com base de cálculo reduzida.

Constato que o contribuinte se apropriou do ICMS destacado nas notas fiscais eletrônicas de aquisição das mercadorias, observando o limite do valor do imposto destacado, conforme a redução da base de cálculo do ICMS, como por exemplo:

Origem	CFOP	NCM	Nº da NF-e	% Redução da BC	Total dos Produtos	Base de Cálculo Reduzida	ICMS Destacado na NF-e	ICMS Creditado na EFD
SE	6101	3105.90.90	144.318	30%	16.846,47	11.792,53	1.415,10	1.415,10
PE	6102	3808.99.99	011.198	60%	3.570,00	3.570,00	142,80	142,80
MG	6101	3105.51.00	004.920	30%	1.488,00	1.041,60	117,01	117,01
SP	6910	3105.20.00	006.942	30%	312,80	218,96	15,33	15,33

Portanto, o contribuinte a partir de 27/11/2015 se apropriou lícitamente dos créditos fiscais, de forma que tenho a infração como parcialmente subsistente conforme demonstrativo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
30/09/2015	09/10/2015	120.270,53	17,00	60,00	20.445,99
31/10/2015	09/11/2015	77.869,53	17,00	60,00	13.237,82
30/11/2015	09/12/2015	142.208,53	17,00	60,00	24.175,45
Total					57.859,26

A **infração 02**, acusa o contribuinte também de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, agora decorrente de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A defesa contestou a infração arguindo que o autuante ao glosar os créditos, desconsiderou as descrições dos produtos, as NCM e as informações complementares constantes nas notas fiscais de compras, de produtos não destinados à construção civil e acrescentou, que foram incluídas mercadorias que não se enquadram como materiais de construção e congêneres, pois, pertencem aos conjuntos de irrigações, mercadorias destinadas à agricultura.

O autuante asseverou que as mercadorias cobradas na infração pertencem à substituição tributária, listando diversos itens.

Preliminarmente à análise da questão, compartilho com o entendimento da Administração Tributária, já pacificado neste CONSEF, de que para se considerar a inclusão de um produto no regime da substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Assim, foi a decisão exposta em diversos pareceres a exemplo do Parecer da DITRI 25452/2012: *“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”*.

Idêntico entendimento foi manifestado no Parecer 11219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: *“Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item.”*.

Isto posto, abordo a seguir, cada item individualmente, ponderando as razões da defesa e aquelas postas na informação fiscal, observando as disposições do Anexo 1 ao RICMS/2012, em suas versões vigentes em 2014 a 2016, no sentido de verificar se a NCM do item se encontrava inserida no Anexo 1 ao RICMS/2012, e em caso positivo, se a descrição se conforma com a dos produtos autuados.

A seguir, relaciono todos os códigos NCM correlacionadas às mercadorias arroladas na infração.

A NCM 3917 encontra-se incluída no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014, no item 24.4, com a seguinte descrição: *“Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção civil – 3917”* (Protocolos ICMS 104/09 entre BA e SP e 26/10 entre AP, BA, ES e MG. Mesma situação para o anexo vigente em 2015, apenas alterando o Protocolos ICMS 26/10, com a inclusão do RJ.

Para o Anexo 1 vigente em 2016 no período de 01/01/2016 até 09/03/2016, além da mesma descrição vigente nos anos anteriores (item 8.6), consta também no item 1.2, com a seguinte descrição: *“Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos”* - Protocolo ICMS 41/08 entre AC, AL, AM, AP, BA, DF, ES, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PR, PI, RJ, RR, RS, SC e SP e Protocolo ICMS 97/10 - AC, AL, AP, BA, GO, MA, MT, PA, PB, PR, PE, PI, RJ RN, RR, SC, SE, TO, mesma situação para o período de 2016, entre 10/03/2016 e 31/01/2017.

Dentre os itens arrolados no levantamento com esta NCM, constam as seguintes mercadorias: MANGOTE SUCÇÃO STD LAR 2”; MANGOTE SUCÇÃO STD LAR 3”; MANGOTE SUCÇÃO AZUL 3”; MANGOTE SUCÇÃO LAR 6”, MANGOTE SUCÇÃO AZUL 2”, RED BSA IRRIGAÇÃO PN80 125X100 mm TIGRE; BUCHA REDUÇÃO C/ ROSCA 1X3/4, REDUÇÃO BSA IRRIGAÇÃO PN80 125X100 mm TIGRE e TUBO SOLDA 25 mm TIGRE.

Neste caso, existe uma questão adicional, inclusive abordada na defesa, a ser analisada. Refiro-me as mercadorias contempladas no Protocolo ICMS 104/09, quanto a sua destinação na construção civil. Nesse sentido recorro ao entendimento da DITRI, exposto no Parecer 21132/2013, cujo trecho segue transcrito.

“Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária sempre que existir a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no dispositivo legal que disciplina esse regime de tributação, de forma que a mercadoria envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.

Nesse contexto, convém observar que, mesmo estando incluídos na mesma posição da NCM, deve prevalecer a descrição/finalidade dos produtos comercializados, o que pode diferenciá-los dos demais produtos que, embora pertencentes à NCM considerada, apresentam descrição/finalidade diversa”.

Para esclarecer melhor o posicionamento da Diretoria de Tributação e aclarar a questão, recorro a outro Parecer, o 31569/2016, que assim se expressou frente a consulta formulada sobre a matéria:

“Com relação ao regime de substituição tributária disciplinado nos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, bem como no item 8 do Anexo 1 do RICMS/BA, temos que o mesmo se aplica aos materiais

de construção e congêneres ali especificados, não havendo, via de regra, a exigência de vinculação à destinação efetiva a ser dada a cada produto, salvo em determinados itens específicos, nos quais o legislador faz referência expressa ao uso do produto na construção civil. Quanto a esse aspecto, registramos que a instalação de sistemas hidráulicos ou elétricos, bem como a construção de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, e outras obras semelhantes, são consideradas como obras inerentes à atividade genericamente denominada de 'construção civil'.

Diante de tudo exposto, a conclusão é no sentido de que, nas aquisições interestaduais de juntas, gaxetas e outros elementos com função semelhante de vedação, classificados em todas as subposições na NCM 4016; e de acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço, classificados nas subposições da NCM 7307, promovidas pela consulente, que exerce atividades genéricas, os seus fornecedores signatários dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/2010 (autopeças) e dos Protocolos ICMS 104/09 e 26/10 (materiais de construção), deverão sim efetuar a retenção e recolhimento do imposto devido para o Estado da Bahia nas operações subsequentes a serem realizada no seu território”.

Adicionalmente trago a ementa do Parecer da DITRI 19632/2015:

“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROTOCOLO 41/08. AUTOPEÇAS. A substituição tributária só se aplica às peças e acessórios efetivamente destinados ao uso em veículos, máquinas agrícolas e rodoviárias que tenham mecanismo autopropulsor. PROTOCOLO 104/09. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO. Tratando-se de produtos destinados à construção de tanques e poços, será aplicável o regime de tributação estabelecido no referido acordo interestadual”.

De todo o exposto, todas as mercadorias com a NCM 3917, deve sobre suas aquisições ser recolhido o ICMS-ST, portanto indevido o crédito apropriado, devendo tais itens serem mantidos no levantamento.

Para a NCM 8481: Indicada para a mercadoria descrita como: REGISTRO DE ESFERA IRRIGAÇÃO 50 mm AZUL, consta no Anexo 1 vigente em 2014 no item 24.83 com a seguinte descrição: *“Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes – 8481.”* - Protocolo ICMS 104/09 – BA e SP e Protocolo ICMS 26/10 – AP, BA, ES e MG, mesma situação observada para o anexo vigente em 2015.

No Anexo 1 vigente em 2016 no período entre 01/01/2016 e 09/03/2016 a NCM encontra-se listada nos itens com as correspondentes descrições: 1.46 – *“Válvulas redutoras de pressão”*; 1.47 – *“Válvulas para transmissão oleohidráulicas ou pneumáticas”*; 1.48 – *“Válvulas solenoides.”*; e 8.79 – *“Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes.”*, idêntica situação para a redação vigente entre 10/03/2016 e 31/01/2017.

Ou seja, tais mercadorias com essa NCM devem ser mantidas no levantamento por esta sujeita ao regime de substituição tributária, portanto, indevido o uso do crédito fiscal decorrente dessas aquisições.

A NCM 4015, correspondente a mercadoria LUVA LÁTEX AMAR. FOR. 8.5 g MUCAMBO encontra-se listada no Anexo 1 ao RICMS vigente em 2014 no item 32.4, correspondente à seguinte descrição: *“Luvas cirúrgicas e luvas de procedimento – 4015.11 e 4015.19.”*, mesma situação observada nos anexos vigentes em 2015 e 2016.

Neste caso, as luvas comercializadas efetivamente não são luvas cirúrgicas e de procedimentos. Considerando que não há identidade com a descrição constante no Anexo 1, estes itens não estão sujeitos a substituição tributária, sendo o crédito fiscal apropriado legítimo. Assim, devem ser excluídos dos levantamentos.

A NCM 7318, relacionada a mercadoria MICROCOMPLEX 25 Kg, está incluída no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014 no item 24.61 com a seguinte descrição “*Parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pressão) e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço – 7318*”, mesma situação observadas para os anexos vigentes em 2015 e nos dois períodos de 2016.

Verifico que no sítio do fabricante (<http://biolchim.com.br/biolchim/portfolio-view/microcomplex/>) o produto MICROCOMPLEX 25 Kg, indica como característica do produto: trata-se de fertilizante que “*aporta Mg, S, B, Cu, Fe, Mn e Zn, prevenindo deficiência destes nutrientes na planta.*” E o define como um fertilizante altamente solúvel em água para aplicação tanto via foliar como a via fertirrigação.

Vê-se claramente que o produto não corresponde à descrição constante no Anexo 1 ao RICMS/2012, portanto tem tributação normal e o creditamento do ICMS destacado no documento fiscal de aquisição é legítimo. Deve, assim, ser excluído do levantamento.

Procedi, de ofício, aos ajustes necessários e tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/08/2014	09/09/2014	2.643,47	17,00	60,00	449,39
30/09/2014	09/10/2014	3.356,82	17,00	60,00	570,66
30/11/2014	09/12/2014	415,06	17,00	60,00	70,56
31/12/2014	09/01/2015	792,35	17,00	60,00	134,70
31/01/2015	09/02/2015	122,65	17,00	60,00	20,85
28/02/2015	09/03/2015	5.838,06	17,00	60,00	992,47
31/03/2015	09/04/2015	5.472,29	17,00	60,00	930,29
30/04/2015	09/05/2015	4.574,18	17,00	60,00	777,61
31/05/2015	09/06/2015	602,29	17,00	60,00	102,39
30/06/2015	09/07/2015	3.557,65	17,00	60,00	604,80
31/07/2015	09/08/2015	89,47	17,00	60,00	15,21
31/08/2015	09/09/2015	2.833,76	17,00	60,00	481,74
30/09/2015	09/10/2015	12.179,59	17,00	60,00	2.070,53
31/10/2015	09/11/2015	339,18	17,00	60,00	57,66
30/11/2015	09/12/2015	425,24	17,00	60,00	72,29
31/12/2015	09/01/2016	3.983,06	17,00	60,00	677,12
31/01/2016	09/02/2016	1.442,35	17,00	60,00	245,20
30/04/2016	09/05/2016	277,00	17,00	60,00	47,09
31/05/2016	09/06/2016	146,65	17,00	60,00	24,93
31/07/2016	09/08/2016	2.123,18	17,00	60,00	360,94
31/08/2016	09/09/2016	2.168,06	17,00	60,00	368,57
30/09/2016	09/10/2016	560,00	17,00	60,00	95,20
31/10/2016	09/11/2016	4.882,76	17,00	60,00	830,07
30/11/2016	09/12/2016	5.366,88	17,00	60,00	912,37
31/12/2016	09/01/2017	131,29	17,00	60,00	22,32
Total					10.934,96

A **infração 03**, também versa sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, desta feita, decorrente de lançamento em duplicidade de documentos fiscais, sobre a qual o contribuinte não contestou.

Assim, considerando o disposto no art. 140 do RPAF/99, ou seja: “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*”, tenho a infração como subsistente.

Para a **infração 04**, que acusa o contribuinte de recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota inferior a estabelecida na legislação, a defesa arguiu nulidade da infração sob o fundamento de que os produtos arrolados no demonstrativo, são inseticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas (agrotóxicos), com CFOP 5.102 e NCM na posição 3808, ou seja, produtos destinados à agricultura para destinatários domiciliados na zona rural, preenchendo os requisitos no Convênio ICMS 100/97.

Acrescentou que o Fiscal não citou claramente o enquadramento dos fatos e sequer indicou o dispositivo legal que concede a redução de 60% da base de cálculo na sua planilha, mudando as condições dos produtos isentos. Entende não existir tributação com base reduzida de 60% na

operação interna para esses produtos, e sim, de isenção, conforme art. 264, inc. XVIII do RICMS/BA.

O autuante, manteve a acusação, sob a justificativa de que as mercadorias arroladas, em sua quase totalidade tem NCM 3808, gozam da redução de base de cálculo do ICMS de 60%, sendo que o contribuinte deu saída das mercadorias sem tributação, como se isentas fossem.

Como já dito linhas acima, o inc. XVIII do art. 264, já vigente em 2016, período de ocorrência dos fatos relacionados à infração 04, excetua do benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS nas “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 disposições previstas nas alíneas “a” a “c”.

O Convênio ICMS 100/97, prevê na sua Cláusula primeira:

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, dessecantes, 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;

As operações arroladas no levantamento são saídas internas de mercadorias (CFOP 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) com as seguintes NCM e suas respectivas descrições:

NCM 3808 - inseticidas, rodenticidas, fungicidas, reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas;

NCM 2517.49.00 - sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento;

NCM 6113.00.00 - vestuário e seus acessórios, de malha;

NCM 2503 - enxofre de qualquer espécie, exceto o enxofre sublimado, o precipitado e o coloidal.

Ou seja, são operações de saídas internas em sua grande parte de mercadorias com redução da base de cálculo do ICMS e outras que não gozam do benefício da isenção.

O contribuinte, aplicou a alíquota “zero” como se as mercadorias não tributadas fossem.

Portanto a infração é subsistente.

Quanto a **infração 05**, seguindo a infração 03, o contribuinte não a contestou. Com base no art. 140 do RPAF/99 a tenho como subsistente.

A exigência da **infração 06** refere-se ao ICMS-DIFAL não recolhido, decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, tendo a defesa reconhecido como devido o imposto calculado sobre a diferença de alíquotas correspondente a 5%, resultante da diferença entre a alíquota interestadual de 7% e a alíquota interna de 12%, contestando o cálculo efetuado pelo autuante quando indicou que a alíquota interna de 17%, vez que o art.16, inc. III, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 é diferenciada.

O autuante concordou com as razões da defesa, reconheceu que a alíquota interna correta é 12% e não 17%, razão pela qual elaborou novo demonstrativo resultando no imposto exigido de R\$ 11.350,00.

Constato que o ICMS-DIFAL exigido corresponde a aquisição de um CHASSI C/ MOTOR E CABINE P/ CAMINHÃO, procedente do Rio de Janeiro, destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento. Portanto, devido o pagamento do ICMS correspondente a diferença entre a alíquota interestadual (7%) e a interna de 12% prevista no art. 16, inc. III, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte admitiu não ter efetuado o recolhimento do imposto, sendo que a exigência inicialmente consignada no Auto de Infração calculou o imposto considerando equivocadamente a alíquota interna de 17%, cálculo corrigido pelo autuante, quando da informação fiscal restando devido o ICMS-DIFAL no valor de R\$ 11.350,00, revisão que acato e tenho a infração como parcialmente subsistente:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/08/2015	09/09/2015	66.764,71	17,00	60,00	11.350,00
Total					11.350,00

Na **infração 07** há exigência do imposto recolhido a menor por antecipação decorrente de aquisições interestaduais, onde a defesa arguiu que o autuante equivocadamente incluiu na cobrança **(I)** produtos agrotóxicos, NCM 3808.91, 3808.50.10, 3808.91.99, 3808.99.93, 3808.91.97 e 3808.91.29, inseticidas, como sendo mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, contudo, só estão listadas no Anexo 1 as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, se apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário; **(II)** mercadorias adquiridas para utilização na reforma da infraestrutura do imóvel, não para comercialização, lançadas na sua EFD com o diferencial de alíquota; e **(III)** mercadorias com as antecipações totais pagas através de DAE, código de receita 1145.

O autuante não acolheu os argumentos sob a justificativa de que é prevista a substituição tributária até 31/01/2015 para os produtos classificados como: inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto, com NCM 3808.50.1, 3808.91, 3808.92.1 e 3808.99 e frisou que a maior parte das aquisições com NCM 3808 é proveniente do estado de Pernambuco, que não tem convênio com a Bahia, ou seja, as mercadorias, sem dúvidas, estão sujeitas à substituição tributária.

Adicionalmente afirmou que em março de 2015 não existe pagamento de ICMS-DIFAL, código 0791, tendo identificado apenas um pagamento demonstrando que as mercadorias do fornecedor ELIANE S/A não se destinaram a reforma e sim, para revenda, todos com o código de receita 1145 - ICMS antecipação tributária, considerados e abatidos do total exigido. Em 2016 não houve aquisições de mercadorias com CFOP 2.556.

Para decisão da lide, necessário se faz constatar frente aos documentos e as disposições da legislação, se cada item (descrição e NCM) se encontra efetivamente sujeita ao regime de substituição tributária, devendo, desde já, prevalecer o que já foi posto linhas acima quando apreciado a infração 02.

Foram listadas mercadorias com as NCM: 6403, 3808, 3919, 7307, 8481, 7326, 3917, 8424, 4016, 6907, 6908, 6910, 3922, 7616 e 7318.

A NCM 6403, encontra-se no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014 no item 9, com a seguinte descrição: “*Calçados - 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405*”, repetindo no anexo vigente em 2015. Para os anexos vigentes em 2016, nos dois períodos, a NCM não mais aparece.

Nos demonstrativos constam relacionados a esta NCM, os itens: BOTA LINHA SEGURANÇA SOLA DE BORRACHA; BOTA LINHA ADVENTURE SOLA BORRACHA, portanto, aderente à descrição do anexo, indicando que estes itens estão sujeitos a substituição tributária, portanto, devem ser mantidos nos levantamentos.

Quanto a NCM 3808, está relacionada no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014, no item 25.10 com descrição “*Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto - 3808.50.1, 3808.91, 3808.92.1, 3808.99.*”.

No anexo vigente em 2015 esta NCM foi excluída pelo Decreto nº 15.807/2014, com efeitos a partir de 01/02/2015. Também não constou mais nos anexos vigentes em 2016.

Dessa forma, as mercadorias identificadas com a NCM 3808, estavam sujeitas ao regime da substituição tributária, apenas no exercício de 2014 e somente até janeiro de 2015, períodos que estas mercadorias devem ser mantidas no levantamento.

A NCM 3919, aparece no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.7 – “*Veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins- 3919, 3920, 3921.*”, situação idêntica observadas nos anexos vigentes em 2015 e 2016.

O item relacionado no demonstrativo de 2014 corresponde a FITA ISOLANTE DIPIL 19 mm por 20 m, portanto, correspondente à descrição constante no anexo ao RICMS/2012, e assim, sujeito a substituição tributária, devendo ser mantido no levantamento.

A NCM 7307, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.51 – “*Acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço – 7307.*”, mesma situação para os anexos vigentes em 2015 e 2016.

No demonstrativo, a NCM está associada a acessórios para tubos, como uniões, cotovelos e niple, portanto, sujeitos à substituição tributária, devendo ser mantido no levantamento.

A NCM 8481, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.83 com a descrição: “*Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes – 8481.*”, previsão que se repete nos anexos vigentes em 2015 e 2016.

Nos demonstrativos, a NCM se associa a válvulas e registros, fato que impõe considerar tais itens sujeitos ao regime da substituição tributária, portanto, devem ser mantidos no levantamento.

A NCM 7326, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014, no item 24.65 – “*Abraçadeiras – 7326.*”, mesma situação para 2015 e 2016 e coincidente com a descrição das mercadorias relacionadas no demonstrativo. Assim, estão sujeitas a substituição tributária, devendo ser mantido no levantamento.

A NCM 3917, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.4 – “*Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção civil – 3917.*”, mesma condição se observa nos anexos vigentes em 2015 e 2016, cuja descrição se amolda ao item incluído no levantamento, devendo ser mantido, por se enquadrar na substituição tributária.

A NCM 8424, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 25.39 – “*Aparelhos mecânicos ou elétricos odorizantes, desinfetantes e afins - 8424.89 e 8516.79.9.*”. No anexo vigente em 2015, o item foi excluído pelo Decreto nº 15.807/2014, com efeitos a partir de 01/02/2015.

No anexo vigente em 2016, a NCM aparece no item 1.115 com a descrição: “*Partes de aparelhos mecânicos de pulverizar ou dispersar*” e no levantamento, encontra-se a NCM mencionada em itens como KIT TUBO DE VENTURI 1 COM 2 m DE MANGUEIRA, nos períodos de fevereiro, março e abril de 2015, quando as mercadorias com tal NCM não mais se encontrava sujeita a substituição tributária, devendo estes itens serem excluídos do levantamento.

A NCM 4016, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.18 – “*Juntas, gaxetas e semelhantes, de borracha vulcanizada não endurecida – 4016.93*”, situação que se repete em 2014 e 2015.

No demonstrativo, a NCM está associada aos itens: RETENTOR ÓLEO 18X28X8 PISTÃO, ANEL O 6X10 e RETENTOR EIXO S, que se amolda a descrição dos anexos ao RICMS/2012, portanto, sujeitos a substituição tributária, devendo ser mantidos no levantamento.

As NCM 6907 e 6908, constam no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.36 – “*Ladrilhos, cubos, pastilhas, azulejos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento – 6907, 6908.*”, mesma situação em 2015 e 2016.

Nos demonstrativos, constam associados a esta NCM, itens como PORCELANATO CERÂMICO 50X50, RODAPÉ CERÂMICO 10X50 cm, aderente à descrição constante nos anexos ao RICMS/2012, portanto, sujeitos a substituição tributária, devendo serem excluídos do levantamento.

A NCM 6910, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.37 – “*Pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários, caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para usos sanitários, de cerâmica – 6910.*”, situação mantida em 2015 e 2016.

Nos demonstrativos, a NCM se associa a itens como BACIA CONVENCIONAL, LAVATÓRIOS e ASSENTOS, que coincide com a descrição constante nos anexos ao RICMS/2012, portanto, sujeitos a substituição tributária, devendo também serem mantidos no levantamento.

A NCM 3922, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2014 no item 24.9 – “*Banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos – 3922.*”, situação que persiste em 2015 e 2016.

No levantamento, consta nesta NCM o item ASSENTO POLIÉSTER COM FIXAÇÃO CROMADA, que corresponde a descrição do anexo ao RICMS/2012, assim deve ser mantido, por estar sujeito a substituição tributária.

A NCM 7616, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.75 – “*Outras obras de alumínio, próprias para construções, incluídas as persianas – 7616.*”, disposição que se repete em 2015 e 2016.

No demonstrativo sob tal NCM está o item REBITE, que pela descrição está sujeito a substituição tributária, também deve ser mantido no levantamento.

A NCM 7318, consta no Anexo 1 ao RICMS/2012 vigente em 2014 no item 24.61 – “*Parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pressão) e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço – 7318.*”, situação que se mantém em 2015 e 2016.

No demonstrativo, consta relacionado a esta NCM os itens ARRUELA e REBITE, portanto, itens sujeitos a substituição tributária, fato que justifica mantê-los no levantamento.

O contribuinte ao defender a improcedência da infração, aduziu que: *(I)* foi incluído no levantamento produtos agrotóxicos com os NCM correspondentes a inseticidas, como sendo do regime da substituição tributária, contudo, só estão inclusos no Anexo 1, as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária aquelas apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário; *(II)* incluiu em duplicidade as notas fiscais do fornecedor Eliane S/A – Revestimentos Cerâmicos, números: 156.213, 156.214, 290.593, 290.595 e 505.397, referente às mercadorias adquiridas para reforma da infraestrutura do imóvel, não para revendas, lançadas na sua EFD em 03/2015, com CFOP 2.556, tendo sido informado o diferencial de alíquota no Registro E111 - Ajuste/Benefício/Incentivo, com código ajuste da apuração (BA009999 - Outros débitos - ocorrências não especificadas anteriormente – ICMS), no valor de R\$ 3.978,66; *(III)* incluiu na cobrança a substituição tributária das mercadorias adquiridas para reforma do imóvel, conforme notas fiscais números: 199.489, 613.764, 599.150, 599.137, escrituradas na EFD em 04/2016, com o CFOP 2.556, tendo recolhido o ICMS-DIFAL com o DAE código 0791- Diferencial de Alíquota, em 09/05/2016; e *(IV)* houve cobrança indevida do imposto de produtos adquiridos sujeitos a substituição tributária, e de mercadorias com as antecipações totais pagas através de DAE, código de receita: 1145.

Em relação ao primeiro argumento, descarto acatá-lo em virtude de que a condição de uma mercadoria estar ou não sujeita ao regime de substituição tributária não se subsume ser contemplado pelo Convênio ICMS 100/97, e, quanto ao segundo, constato que no demonstrativo não há duplicidade de notas fiscais. A razão de se repetir, em algumas situações, o número da

nota fiscal não implica em duplicidade, mas tão somente a descrição de vários itens constantes na mesma nota.

Quanto aos possíveis recolhimentos do ICMS referente a antecipação tributária, ICMS-DIFAL:

- a) Notas fiscais do fornecedor Eliane S/A – Revestimentos Cerâmicos, números: 156.213, 156.214, 290.593, 290.595, 505.397, relacionadas no Doc. 06, referente ao período de 12/2014 e 03/2015.

Atesto após análise da EFD do contribuinte, referente a março de 2015 que efetivamente as notas fiscais foram escrituradas com o CFOP 2.556 - Compra de material para uso ou consumo, não foi utilizado o crédito fiscal destacado nas notas, sendo registrado na apuração o Ajuste a Débito com a seguinte indicação: “BA009999 Ref. nota fiscal nº 156213, 156214, 290593, 290595, 505397. ”, no valor de R\$ 3.978,66. Dessa forma, não cabe a exigência do ICMS-ST, devendo as notas fiscais serem excluídas do levantamento.

- b) Notas fiscais números: 199.489, 613.764, 599.150 e 599.137, escrituradas na EFD de 04/2016, com o CFOP 2.556, tendo sido recolhido o ICMS-DIFAL com DAE código 0791, em 09/05/2016.

- c) A defesa acostou aos autos o demonstrativo do ICMS-DIFAL no valor de R\$ 1.269,63 e o comprovante de recolhimento do ICMS-DIFAL – código de receita 0791. Consulta na EFD do período de abril de 2016, comprova que o contribuinte escriturou essas notas fiscais com o CFOP 2.556 - Compra de material para uso ou consumo, não foi utilizado o crédito fiscal destacado nas notas. Portanto, não cabe exigir o ICMS-ST, devendo-se excluir essas notas do levantamento.

- d) As notas de aquisições relacionadas no Doc. 08 e os respectivos pagamentos da antecipação total, código 1145, foram anexadas aos autos pela defesa, demonstrando que o imposto fora pago dos períodos de 2014 a 2016.

Da análise das cópias de DAE, dos comprovantes de recolhimentos e das NF-e, fls. 114 a 160, anexadas para sustentar o arguido, constato que apenas parte das notas fiscais relacionadas correspondem ao pagamento do ICMS-ST exigido na infração, conforme tabela:

Data Recolhimento	Receita	Descrição	Valor Recolhido	NF-e Relacionadas	Valor Exigido
04/09/2014	1187	ICMS Substituição Tributária.	42,37	107.237	202,13
25/09/2014	1145	ICMS Antecipação Tributária	199,55	003.469	199,56
26/12/2014	1145	ICMS Antecipação Tributária	1.128,04	003.022	840,38
25/01/2015	1145	ICMS Antecipação Tributária	2.195,82	006.471	93,54
25/03/2015	1145	ICMS Antecipação Tributária	23,18	140.436	12,67
25/04/2015	1145	ICMS Antecipação Tributária	1.855,57	081.122	1.587,48
25/05/2015	2175	ICMS Antecipação Parcial	1.109,27	228370 e 230543	15,86
25/08/2015	1145	ICMS Antecipação Tributária	233,92	007.211	199,81
25/02/2016	1145	ICMS Antecipação Tributária	6.058,70	091.576	4.116,71

Portanto, devem ser excluídos do levantamento os seguintes valores:

Set-14	401,69
Dez-14	840,38
Jan-15	93,54
Mar-15	12,67
Abr-15	1.587,48
Mai-15	15,86
Ago-15	199,81
Fev-16	4.116,71

Não serão excluídas as notas fiscais números: 242.390, 228.370 e 230.543, por ter sido recolhido o ICMS antecipação parcial e a NF-e nº 002.537, por não ter sido localizada no demonstrativo.

Após os ajustes efetuados de ofício, tenho a infração como parcialmente subsistente conforme demonstrativo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/08/2014	09/09/2014	103.201,00	17,00	60,00	17.544,17
30/09/2014	09/10/2014	4.134,53	17,00	60,00	702,87
31/10/2014	09/11/2014	49.633,65	17,00	60,00	8.437,72
30/11/2014	09/12/2014	42.354,35	17,00	60,00	7.200,24

31/12/2014	09/01/2015	179.705,24	17,00	60,00	30.549,89
28/02/2015	09/03/2015	828,94	17,00	60,00	140,92
31/03/2015	09/04/2015	4.428,71	17,00	60,00	752,88
30/04/2015	09/05/2015	0,00	17,00	60,00	0,00
30/06/2015	09/07/2015	40,47	17,00	60,00	6,88
31/07/2015	09/08/2015	1.798,53	17,00	60,00	305,75
31/08/2015	09/09/2015	49,47	17,00	60,00	8,41
31/12/2015	09/01/2016	42,76	17,00	60,00	7,27
29/02/2016	09/03/2016	37,94	17,00	60,00	6,45
30/04/2016	09/05/2016	0,87	17,00	60,00	1.477,58
30/06/2016	09/07/2016	0,00	18,00	60,00	0,46
Total					67.141,49

A **infração 08** exige a multa percentual sobre a parcela do ICMS antecipação parcial não recolhido, decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização.

A defesa discordou da infração, por entender que o autuante, no cálculo da diferença do imposto, não considerou as reduções da base de cálculo do ICMS previstas no Convênio ICMS 52/91, no art. 268, inc. LIII do RICMS/BA, para adubos e fertilizantes, além da isenção na operação interna para os defensivos, conforme art. 264, inc. XVIII, do RICMS/BA e disse juntar os comprovantes pagos das notas listadas pelo autuante e uma planilha da demonstração do cálculo.

O autuante referindo-se aos exemplos trazidos pela defesa, assegurou que foram consideradas as alíquotas corretas, as reduções da base de cálculo do imposto, portanto, o ICMS antecipação parcial foi calculado corretamente.

Inicialmente, ressalto que a infração exige a multa de 60% do valor do ICMS – Antecipação Parcial que não foi pago ou pago a menor, conforme previsto no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente: (...)

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares”.

A defesa apresentou como argumento pela improcedência da infração, o que entendeu como equívoco do autuante, quando não considerou em alguns casos, a redução da base de cálculo do imposto, e outros como a isenção em operações internas, conforme Doc. 15.

Após analisar as justificativas contidas no citado documento, fls. 173 a 186, observo que as razões aduzidas pela defesa, resume-se a três possibilidades:

- 1) Produtos com isenção nas operações internas com base no art. 264, inc. XVIII, alínea “a” do RICMS/BA e Convênio ICMS 100/97;
- 2) Produtos que gozam da redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas em 5,60%, conforme Convênio ICMS 52/91 - Anexo II;
- 3) Produtos com redução de base de cálculo do ICMS, nas operações internas, com base no art. 268, inc. LIII do RICMS/BA.

Quanto a justificativa de que alguns produtos, nas operações internas são isentos do ICMS, com base no art. 264, inc. XVIII, alínea “a” do RICMS/2012, observo que o benefício se aplica aos produtos considerados como insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, exceto aqueles relacionados nos incisos LIII e LIV do *caput* do art. 268 do citado regulamento, a partir de 01/09/2015, portanto, conclui-se que:

- a) Até 31/08/2015 todos os produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97 estavam, nas operações internas, beneficiados com isenção do ICMS;
- b) A partir de 01/09/2015, os produtos listados nos incisos LIII e LIV do *caput* do art. 268 do RICMS/2012, deixaram de ser isentos e passaram a gozar da redução de base de cálculo do imposto, prevista no Convênio ICMS 100/97;

Os produtos listados nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 do RICMS/2012, são os seguintes:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo: (...)

LIII - nas saídas de amônia, ureia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

LIV - nas saídas internas de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para os destinatários a seguir indicados, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento):

a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;

b) estabelecimento produtor agropecuário.

Os produtos arrolados no levantamento, decorrem exclusivamente de operações internas, adquiridos com os CFOP 6.101 e 6.102, ou seja, mercadorias recebidas de outros estados.

Para os produtos não classificados como adubo, fertilizante ou composto mineral destinado a tal emprego na agricultura, a exemplo das mercadorias: **(a)** COUNTER - SC (inseticida, nematicida); **(b)** CONNECT SC 112,5 (inseticida); **(c)** AMINOL 806 (herbicida sistêmico); **(d)** AFALON (herbicida seletivo de ação sistêmica), só para citar alguns, está excluída a possibilidade de se tratar de produtos beneficiados com a redução da base de cálculo prevista no inc. LIII do caput do art. 268 do RICMS/2012, de forma que são produtos isentos em toda a etapa de circulação destes, desde a sua produção até a destinação final (alínea “a” do inc. XVIII do art. 264 do RICMS/2012).

Assim cabe razão a autuada quanto aos produtos incluídas no Convênio ICMS 100/97 (inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos), devendo tais itens serem excluídos do levantamento.

Contudo, constam incluídos no levantamento outros produtos classificados como fertilizantes, a exemplo do KELIRON COMBI que é um fertilizante mineral de aplicação foliar; MICROCOMPLEX, que também é um fertilizante mineral misto para aplicação foliar e por fertirrigação; MOLIBIDATO DE SÓDIO, fertilizante foliar, sobre os quais o autuante aplicou corretamente a redução da base de cálculo. Nestes casos, os itens devem ser mantidos no levantamento, somente a partir de 01/09/2015, quando deixaram de ser isentos para se beneficiar da redução da base de cálculo do imposto.

Quanto aos produtos que gozam da redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas em 5,60%, conforme Convênio ICMS 52/91, que concede o benefício nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, assim prevê na cláusula segunda:

Cláusula segunda *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:*

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento).

Constato que todos os equipamentos e implementos agrícolas, foram consideradas pelo autuante, as respectivas reduções da base de cálculo. Dessa forma, está correto o cálculo do ICMS antecipação parcial.

Para os produtos listados no art. 268, inc. LIII do RICMS/2012, a defesa relacionou no Doc. 15, que cotejando com os demonstrativos dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, constato as ocorrências a seguir listadas:

	Descrição do Item	Data Ocorrência	% Redução Base de Cálculo
01	BORO SUPER Litro	21/01/2016	30,00
02	CAL SUPER Litro	22/12/2015	30,00
		31/05/2016	30,00
03	CAULIM BENEFICIADO M-325	09/12/2015	60,00
		18/10/2016	60,00
04	CLORETO DE CÁLCIO 25 Kg	18/11/2014	0,00
05	COPPERCROP Litro	22/12/2014	30,00
06	FERTILIZANTE MINERAL MISTO FOLIAR - FH PASTAGEM FOLIAR	30/08/2016	30,00
07	FULVUMIN - REGISTRO: SP-80533 10037-1	31/12/2014	41,42
		12/09/2014	0,00
		18/11/2014	0,00
		09/12/2014	41,42
		31/12/2014	0,00
08	FYLLOTON 20X1- REGISTRO: SP-80533 10026-5	05/03/2016	0,00
		05/04/2016	0,00
		14/06/2016	0,00
		03/08/2016	0,00
		30/11/2016	0,00
		21/01/2015	0,00
		11/03/2015	0,00
09	GLIBOR-CA 4X5 - REGISTRO: SP-80533 10000-1 - L 010	18/04/2015	0,00
		08/05/2015	0,00
		22/10/2015	0,00
		01/10/2016	0,00
10	GREENLEAF 34-6-12 8X2,5 - REGISTRO: SP-80533 10005	12/09/2014	30,00
11	GREENLEAF 8-15-40 8X2,5 - REGISTRO: SP-80533 10003	12/09/2014	30,00
12	KELIRON COMBI 20X1- REGISTRO: SP-80533 10036	05/03/2016	30,00
		12/03/2015	60,00
		02/12/2015	30,00
13	MAXI ZINC Litro	22/12/2015	30,00
		21/01/2016	30,00
		23/03/2016	30,00
		31/05/2016	30,00
		09/12/2014	60,00
		04/05/2016	60,00
		20/06/2016	60,00
		29/07/2016	60,00
14	MB-4 - SILICATO DE MAGNÉSIO SC DE 25 Kg NAT.FIS.P	02/08/2016	60,00
		02/08/2016	60,00
		30/08/2016	60,00
		21/09/2016	60,00
		03/11/2016	60,00
		24/11/2016	60,00
		02/12/2016	60,00
15	MICROCOMPLEX 1X25- REGISTRO: SP-80533 10036 007	01/10/2016	30,00
		01/03/2016	30,00
		05/03/2016	30,00
		22/11/2014	60,00
		18/04/2015	0,00
		22/07/2015	60,00
16	MOLIBIDATO DE SÓDIO 100 g	30/12/2015	30,00
		14/04/2016	30,00
		02/09/2016	30,00
		26/10/2016	30,00
		19/11/2016	30,00
17	MULTICARE 20X1 - Registro: SP-80533 10015-0	Não consta nos demonstrativos.	
18	NUTRI-GEMMA B-ZN 20X1- REGISTRO: SP-80533 1001	16/09/2015	30,00
19	SOIL SET BL 5 Litro	05/04/2016	30,00
20	SUBSTRATO SC 25 Kg	21/02/2015	30,00
		04/11/2014	60,00
		22/12/2014	60,00
21	SULFATO DE FERRO 25 Kg	26/12/2014	60,00
		29/12/2014	60,00
		31/12/2014	60,00
22	SULFATO DE ZINCO 25 Kg	07/03/2016	30,00
		10/06/2016	30,00
		15/01/2015	30,00
		21/02/2015	30,00
23	SUPA LINK BL 5 Litro	12/03/2015	30,00
		15/09/2015	30,00
		21/10/2015	30,00
		21/01/2016	30,00
		07/03/2016	30,00

		23/03/2016	30,00
		31/05/2016	30,00
		10/11/2016	30,00
24	YALBIN 15 Kg	30/11/2016	30,00
		09/08/2014	60,00
		27/02/2015	60,00
		31/03/2015	60,00
		11/06/2015	60,00
		23/06/2015	60,00
		16/07/2015	60,00
		14/09/2015	60,00
		25/09/2015	60,00
		09/12/2015	60,00
24	CALCÁRIO AGRÍCOLA SC DE 25 Kg - CORRETIVO DE ACI	28/12/2015	60,00
		20/01/2016	60,00
		04/05/2016	60,00
		04/07/2016	60,00
		29/07/2016	60,00
		30/08/2016	60,00
		21/09/2016	60,00
		03/11/2016	60,00
		24/11/2016	60,00
		02/12/2016	60,00
		20/06/2016	60,00

Por se tratar de mercadorias classificadas como fertilizantes, relativamente às operações ocorridas antes de 01/09/2015, são operações internas, portanto, com isenção do ICMS. Assim sendo, nesse período não cabe exigir a antecipação parcial, devendo, pois, estes itens serem excluídos do levantamento.

A partir de 01/09/2015, esses produtos (fertilizantes) estão sujeitos a redução da base de cálculo do imposto, portanto, devida a antecipação parcial, considerando a correspondente redução da base de cálculo prevista no RICMS/2012, o que constato ter o autuante observado no levantamento e cálculo da diferença devida.

Quanto aos valores ditos como recolhidos, cujos comprovantes estão relacionados pela defesa em planilha de cálculo no Doc. 16, verifiquei a regularidades dos mesmos e constatei que efetivamente referem-se a diversas notas fiscais arroladas no levantamento, de modo que deverá ser considerado na liquidação do valor devido.

Procedi de ofício os ajustes necessários, de forma que tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo:

Ano/Mês	Valores - R\$			Multa %	Valor da Multa
	Devido	Recolhido - DAE	Recolhido a Menor		
Ago-14	9.097,64	5.327,57	3.770,07	60,00	2.262,04
Set-14	8.812,14	1.789,71	7.022,43	60,00	4.213,46
Out-14	8.989,52	2.502,83	6.486,69	60,00	3.892,01
Nov-14	8.011,59	389,53	7.622,06	60,00	4.573,24
Dez-14	5.053,21	716,79	4.336,42	60,00	2.601,85
Jan-15	830,41	87,15	743,26	60,00	445,96
Mar-15	6.911,01	2.314,23	4.596,78	60,00	2.758,07
Abr-15	4.566,35	1.109,27	3.457,08	60,00	2.074,25
Mai-15	1.316,04	373,70	942,34	60,00	565,40
Jun-15	3.411,37	1.124,56	2.286,81	60,00	1.372,09
Jul-15	2.807,23	200,74	2.606,49	60,00	1.563,89
Ago-15	28.745,33	2.184,52	26.560,81	60,00	15.936,49
Set-15	9.421,72	1.831,77	7.589,95	60,00	4.553,97
Out-15	6.721,20	2.819,84	3.901,36	60,00	2.340,82
Nov-15	5.996,80	1.968,37	4.028,43	60,00	2.417,06
Dez-15	15.269,68	1.790,39	13.479,29	60,00	8.087,57
Jan-16	7.637,87	2.631,07	5.006,80	60,00	3.004,08
Fev-16	1.286,86	811,18	475,68	60,00	285,41
Mar-16	7.765,72	534,95	7.230,77	60,00	4.338,46
Abr-16	814,64	215,25	599,39	60,00	359,63
Mai-16	5.873,60	2.814,81	3.058,79	60,00	1.835,27
Jun-16	3.858,98	1.753,41	2.105,57	60,00	1.263,34
Jul-16	5.802,56	640,41	5.162,15	60,00	3.097,29
Ago-16	11.812,21	1.134,56	10.677,65	60,00	6.406,59
Set-16	7.691,18	2.595,27	5.095,91	60,00	3.057,55
Out-16	4.354,12	1.470,13	2.883,99	60,00	1.730,39
Nov-16	16.939,76	3.454,92	13.484,84	60,00	8.090,90
Dez-16	2.557,24	1767,4	789,84	60,00	473,90

Total

93.600,99

Ao se defender da **infração 09**, que exige multa por falta de registro na EFD de notas fiscais de aquisições de mercadorias, a autuada discordou parcialmente e apresentou uma planilha – Doc. 17, indicando as notas que diz estarem escrituradas. Admitiu que algumas faltas de lançamentos na escrita fiscal são de aquisições de mercadorias não tributadas, CFOP 5.922, operações que não implicam no ingresso de mercadorias ou serviços tributados no estabelecimento, tampouco na falta de recolhimento de imposto. Mesmo argumento para não ter registrado as notas decorrentes de aquisições com o CFOP 5.929, correspondentes a aquisições de mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas em substituição ao cupom fiscal, para ousos e consumo do estabelecimento.

O autuante não acolheu os argumentos, justificando ser uma obrigação acessória escriturar todas as notas fiscais de entrada no estabelecimento, diferente da obrigação principal de pagar o imposto porventura devido, não importando o CFOP, tampouco se implica ou não no recolhimento de ICMS.

Após analisar os documentos anexados pela defesa, especialmente a planilha denominada Doc. 17 em cotejo com a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, contatei que todas as notas fiscais ditas como escrituradas, não estão, conforme asseverou o autuante.

Quanto as demais notas fiscais, o contribuinte admitiu explicitamente a infração sob a justificativa que se trataria de notas fiscais que não implicaria em falta de pagamento do imposto.

Não se constitui tal argumento possível de ser acatado, visto que a legislação do ICMS exige obrigatoriamente o registro de todas as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento e dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte. Ou seja, o obrigatório registro dos documentos fiscais correspondente as operações do estabelecimento se aplicam a todas as operações independente da natureza dessas, se tributadas, isentas ou não tributadas.

Não é demais ressaltar a importância do registro dos documentos na escrita fiscal para a fiscalização, tendo em vista que tais informações servem de suporte se planejar as ações fiscais e de acompanhamento das atividades mercantis, com vistas a garantir o correto cumprimento das demais obrigações, inclusive as principais.

Repiso que a infração não exige imposto, tão somente a multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Destarte, tenho a infração como subsistente.

Indefiro o pedido de diligência com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, tendo em vista que considero os elementos contidos nos autos suficientes para a formação da convicção dos julgadores na decisão da lide.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme resumo:

Infração	Valor Histórico Lançado	Valor Histórico Julgado	Resultado	Multa	Tipificação - Lei nº 7.014/96
01 01.02.03	94.272,57	57.859,26	Parcialmente subsistente	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
02 01.02.06	11.138,10	10.934,96	Parcialmente subsistente	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
03 01.02.20	6.193,26	6.193,26	Não contestada	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
04 03.02.02	22.289,60	22.289,60	Subsistente	60%	Art. 42, inc. II, alínea “a”
05 03.02.07	870,63	870,63	Não contestada	60%	Art. 42, inc. II, alínea “a”
06 06.01.01	22.700,00	11.350,00	Parcialmente subsistente	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “f”
07 07.01.02	79.657,92	67.141,49	Parcialmente subsistente	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “d”
08 07.15.05	143.993,86	93.600,98	Parcialmente subsistente	60%	Art. 42, inc. VII, alínea “d”
09 16.01.01	31.506,33	31.506,33	Subsistente	1%	Art. 42, inc. IX
Totais	412.622,27	301.746,51			

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 **269275.0010/19-4**, lavrado contra **COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS A A LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 176.639,20** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alíneas “a” e “f” e inc. II, alíneas “a”, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 125.107,31**, prevista no art. 42, incisos VII “d” e IX, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/2018, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR