

**PROCESSO** - A. I. N° 210404.0028/21-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - EMIS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0094-04/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/03/2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0046-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Mantido o acórdão que acolheu revisão fiscal realizada pelo autuante e argumentos da defesa. Comprovado pelo sujeito passivo que os itens autuados eram fertilizantes e não defensivos agrícolas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata(m)-se de Recurso(s) de Ofício interposto(s) em face do Acórdão nº 0094-04/23-VD proferido pela 4ª JJF deste CONSEF, julgando Improcedente o Auto de Infração lavrado em 13/12/2021 no valor histórico de R\$ 213.968,36, abordando a(s) seguinte(s) infração(ões):

***Infração – 001.002.026** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, relativamente aos exercícios de 2016 e 2017.*

*Empresa opera no ramo de comercio atacadista de produtos defensivos agrícolas. Ocorre que na apropriação dos créditos fiscais a carga tributária, principalmente nas origens a 4% houve excesso de crédito escriturado. Apurado o valor devido do crédito fiscal, deduziu-se o estorno, este apurado pela própria empresa, chegando ao valor a recolher ora lançado.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

**VOTO**

*De acordo com o constante da inicial, o presente lançamento tributário foi efetivado para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 213.968,36, mais multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção, relativamente aos exercícios de 2016 e 2017”.*

*Na apresentação da defesa o sujeito passivo apresentou o seu inconformismo asseverando, em síntese, que o Autuante teria cometido os seguintes equívocos:*

*(i) para os produtos com origem importada foi aplicada a carga tributária de 1,6%, ou seja, foi utilizado redução de base de cálculo. Ao proceder de tal maneira o auditor descumpriu a legislação tributária, de acordo com o exposto na cláusula primeira do Convênio de ICMS123, de 7 de novembro de 2012;*

*(ii) Foi aplicada a carga tributária sobre o valor total da nota fiscal e não sobre o valor dos produtos, portanto, desconsiderou o fato que há incidências como IPI, frete e até os descontos referentes ao ICMS dispensado, amparado pelo convênio 100/97, que alteram o valor total da nota fiscal;*

*(iii) nas notas fiscais de devolução emitida para cliente optante pelo regime tributário Simples Nacional, por estar enquadrado no regime citado, não foi feito o destaque de imposto, entretanto, realiza a entrada de acordo com sua venda, se apropriando do imposto contido no produto e praticado no faturamento, valor esse não considerado no cálculo do autuante;*

*(iv) nos casos dos produtos que eram totalmente tributados, aplicou-se redução de carga tributária, ora considerando o convênio 52/91, ora considerando convênio 100/97, bem como, nas transações com depósito fechado de armazenagem, também houve minoração do ICMS destacado. Neste caso, explica que o armazém geral devolve a tributação da mesma forma que lhe é enviada, por se tratar de pessoa Jurídica não contribuinte*

do ICMS, entretanto, o autuante ora considerou carga tributária menor, ora não considerou o ICMS destacado na nota fiscal emitida, utilizando-se assim de duas tratativas diferenciadas para a mesma operação;

(v) Não foi considerada a carga tributária diferenciada para os produtos que são fertilizantes (CNAE: 45.83-4-00 - Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo), conforme previsto no inciso III da cláusula segunda do convênio 100/97. Neste caso, o cálculo fora elaborado considerando a carga tributária de 4,8%, quando seria uma carga tributária de 8,4%, reduzindo de forma o crédito, que foi aproveitado tal qual, o imposto destacado na nota de origem.

Em sede de informação fiscal, a fiscalização acolheu os argumentos relativos aos seguintes itens questionados pelo sujeito passivo, com as seguintes justificativas:

(i) No caso da mercadoria possuir benefício fiscal que resulte em carga tributária interestadual inferior a 4% deverá ser mantida a carga tributária (menor que 4%) que esteja em vigor em 31/12/2012. Quando se tratar de isenção, observando que as saídas de produtos importados foram tributadas a 4%, redefiniu parâmetros de cálculo do crédito devido no sentido de substituir a carga tributária de 1,60% e 2,80% por 4% nas entradas;

(iv) Reconheceu que equivocadamente reduziu a base de cálculo de produtos que foram integralmente tributados pelo dependente, por enquadrá-los indevidamente no convênio 52/91 ou convênio 100/97;

(v) Diversos itens considerados como defensivos agrícolas, na verdade se referem a fertilizantes e neste caso deve ser considerada a redução da base de cálculo de 30% prevista no inciso III da cláusula segunda do convênio 100/97, e não 60% como inserido no levantamento inicial, resultando em uma carga tributária de 8,40%.

Não acatou os argumentos defensivos relacionados nos itens (ii) e (iii) e elaborou novos demonstrativos analíticos anexados no CD de fl. 172 e demonstrativo sintético, fl. 170, reduzido o valor originalmente lançado de R\$ 213.968,35 para R\$ 28.604,54.

Concordo com as alterações promovidas pelo autuante, pois após analisar a planilha apresentada pelo dependente, fls. 45 a 133, concluiu ter cometido equívocos na elaboração da planilha que deu sustentação ao presente lançamento, inserida no CD de fl.31.

No que diz respeito ao não acatamento do argumento defensivo de que a fiscalização aplicou a carga tributária sobre o valor total da nota fiscal, e não sobre o valor dos produtos, portanto, teria desconsiderado o fato de que houve incidências como IPI, frete e descontos, após análise do demonstrativo que deu sustentação ao lançamento observo que a Base de Cálculo utilizada pela fiscalização para a apuração do crédito foi assim constituída: Valor do produto menos descontos, mais fretes, indicados nos documentos fiscais, sem a inclusão do IPI.

Ocorre que os descontos informados nos documentos fiscais se referem aos valores equivalentes ao imposto dispensado, em razão da redução da base de cálculo prevista demonstrando-se na nota fiscal a respectiva dedução, conforme previsto na Cláusula Quinta do Convênio ICMS 100/97, conforme redação a seguir transcrita:

Convênio 100/97

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

(...)

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

(...)

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

Assim é que, feita a consulta da Nota Fiscal eletrônica nº 68549 verifico que se encontra registrado no campo “informações complementares” o valor do desconto, correspondente ao valor dispensado conforme se verifica no quadro abaixo:

| N.F.  | VLR. PRODUTO | DESCONTO | IPI    | B. CÁLCULO FISCALIZAÇÃO | B. CÁLCULO AUTUADO | ALÍQUOTA % | IMPOSTO LANÇADO | IMPOSTO CALCULADO | DIFERENÇA |
|-------|--------------|----------|--------|-------------------------|--------------------|------------|-----------------|-------------------|-----------|
| 68549 | 32.379,31    | 2.331,30 | -      | 30.048,01               | 32.379,31          | 4,80%      | 1.442,30        | 1.554,21          | 111,90    |
| 69425 | 115.747,85   | 8.333,84 | 179,20 | 107.414,01              | 107.593,21         | 4,80%      | 5.555,90        | 5.164,47          | 391,43    |

Dessa forma, pode-se afirmar que o valor de R\$ 2.331,30 corresponde à diferença entre o imposto calculado utilizando a alíquota de 12%, por se tratar de operação oriunda do estado do Ceará, e a carga tributária efetiva de 4,80% (R\$ 3.885,82 – R\$ 1.554,20 = R\$ 2.331,30). Situação idêntica ocorreu nos demais documentos

fiscais.

*Sendo assim, concluo assistir razão o defendente, razão pela qual ditas operações devem ser excluídas da autuação.*

*No que se refere aos produtos "Ficam, Maxforce e K-Othrine pó", também entendo assistir razão ao autuado, pois de acordo com as fichas técnicas anexadas ao PAF às fls. 194 a 199, os mesmos não se enquadram na cláusula primeira, inciso, I do Convênio ICMS 100/97, pois são utilizados para limpeza, higienização, desinfecção ou desinfestação, e não destinados para uso na agricultura ou pecuária, condição exigida no referido dispositivo legal, para a aplicação da redução da base de cálculo, senão vejamos:*

*"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, parasitocidas, 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; (Convênio 100/97)."*

*Em assim sendo concluo pela totalmente insubsistência da infração, tendo em vista que os valores inseridos no demonstrativo elaborado na Informação Fiscal, que reduziu o valor devido de R\$ 213.968,35 para R\$ 28.604,54, se referem exclusivamente às operações anteriormente comentadas.*

*Ante ao exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.*

A JJF interpôs Recurso de Ofício.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 26/02/2024. Compareceu(ram) o(as) autuante(s) e o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, a contadora Sra. Priscila Moraes de Lima Araújo.

## VOTO

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, passo ao exame do mérito.

Entendo que a Decisão recorrida merece ser mantida por seus próprios fundamentos.

A primeira redução que fundamenta o Recurso de Ofício decorre de revisão fiscal empreendida pelo próprio autuante, em sede de informação fiscal, quando concordou com os argumentos da recorrida no sentido de que não seria possível reduzir a base de cálculo dos produtos importados por não ser permitida a aplicação do benefício fiscal; que o demonstrativo continha fertilizantes e não defensivos agrícolas, o que interfere no percentual de redução de base de cálculo; e que alguns produtos existentes no lançamento são tributados integralmente, sem redução de base de cálculo.

Destarte, entendo que também agiu bem a JJF ao acolher os argumentos rejeitados pelo autuante na informação fiscal, no que se refere à aplicação da carga tributária sobre o valor total da nota e não sobre o valor dos produtos, pois como demonstrado pelo voto recorrido, o sujeito passivo agiu conforme estabelece o inciso II da Cláusula quinta do Convênio ICMS 100/97, demonstrando na nota fiscal a dedução do imposto do preço da mercadoria, de modo a fazer jus à base de cálculo reduzida.

Do mesmo modo, também reputo acertada a exclusão dos produtos "Ficam, Maxforce e K-Othrine pó", diante das provas contidas nos autos, demonstrando que não se enquadram no inciso I da Cláusula primeira do Convênio ICMS 100/97.

Portanto, reputo correta a decisão de Primeira Instância, especialmente por não vislumbrar motivos para me opor às reduções empreendidas em revisão do próprio autuante e da JJF e, por consequência, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 210404.0028/21-6, lavrado contra **EMIS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS