

PROCESSO - A. I. N° 269275.0010/19-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS A A LTDA.
RECORRIDOS - COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS A A LTDA. E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJF n° 0130-02/23-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08.10.2024

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0229-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. 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; **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)** 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. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício e Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2^a JJF n° 0130-02/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 28/09/2019, formaliza a exigência de crédito tributário 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.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 20/07/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“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 AA 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 transrito:

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 (monoamônio 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 excepcionam-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.

Constatou, 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 licitamente dos créditos fiscais, de forma que tenho a infração como parcialmente subsistente conforme demonstrativo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Aliquota (%)	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 I 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 I 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 I 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 I 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 transscrito.

“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 I 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 a sub posições na NCM 4016; e de acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço, classificados nas sub posições da NCM 7307, promovidas pela consulfente, 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 I 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 I vigente em 2016 no período entre 01/01/2016 e 09/03/2016 a NCM encontra-se listada nos itens com as ACÓRDÃO CJF Nº 0229-11/24-VD

correspondentes descrições: 1.46 – “Válvulas redutoras de pressão”; 1.47 – “Válvulas para transmissão óleohidráulicas 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\$)	Aliquota (%)	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 ACÓRDÃO CJF Nº 0229-11/24-VD

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, exceta o 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, nematicidas, 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.

Constatou 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I 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 I, 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 extractores, 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:

	<i>Descrição do Item</i>	<i>Data Ocorrência</i>	<i>% Redução Base de Cálculo</i>
01	BORO SUPER Litro	21/01/2016	30,00
02	CAL SUPER Litro	22/12/2015	30,00
03	CAULIM BENEFICIADO M-325	31/05/2016	30,00
04	CLORETO DE CÁLCIO 25 Kg	09/12/2015	60,00
05	COPPERCROP Litro	18/10/2016	60,00
06	FERTILIZANTE MINERAL MISTO FOLIAR - FH PASTAGEM FOLIAR	18/11/2014	0,00
07	FULVUMIN - REGISTRO: SP-80533 10037-1	22/12/2014	30,00
		31/12/2014	41,42
		12/09/2014	0,00
		18/11/2014	0,00
		09/12/2014	41,42
08	FYLLOTON 20XI- REGISTRO: SP-80533 10026-5	31/12/2014	0,00
		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
09	GLIBOR-CA 4X5 - REGISTRO: SP-80533 10000-1 - L 010	21/01/2015	0,00
		11/03/2015	0,00

		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 IX25- 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
16	MOLIBIDATO DE SÓDIO 100 g	22/07/2015	60,00
		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 20XI- REGISTRO: SP-80533 1001	16/09/2015	30,00
19	SOIL SET BL 5 Litros	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 Litros	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
		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 uso 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, constatei 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 obrigatoriedade 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.

Reipo 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			

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “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.

Com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, quanto a sete infrações, mediante o qual aduz o seguinte.

No Recurso Voluntário, a Empresa/Recorrida apresenta preliminar de decadência, para as infrações 08 e 09, *nos meses de julho a setembro de 2014*, pelas regras do art. 150, § 4º do CTN, de igual forma como aplicou a decisão de piso para as infrações 02 e 07.

E quanto ao mérito recursal, aduz quanto a **infração 01** não assiste razão a decisão de piso, porque o recorrente: *“jus ao creditamento do Icm’s destacados nas notas fiscais de compras dos seus fornecedores, com base na legislação nos incisos LIII do caput do Art. 268 do RICMS/2012, desde 01/09/2015 conforme Decreto nº 16.284, de 18/08/15”*. E, a 2ª JJF se equivocou quando interpretou o inc. LIII do caput do Art. 268, considerando que foi dada pelo Decreto nº 16.434/2015, só que este inciso foi acrescentado pelo **Decreto nº 16.284 de 18/08/15**, com efeitos a partir de 01/09/2015.

E acrescenta que: *“Recorre do direito dos créditos que faz jus, que foram destacados nas notas emitidas dos seus fornecedores desde 01/09/2015, fez prova e juntada no CD mídia anexado ao PAF. Houve equívoco do Julgador quando concluiu que seria apartir de 27/11/2015, julgando a infração como “parcialmente subsistente”. A infração é toda insubsistente.”*

No que tange a **infração 02** o Recorrente alega que *“fez juntadas de várias notas fiscais de compras dos fornecedores como: a TIGRE S/A - TUBOS E CONEXÕES TIGRE, VIQUA IND DE PLASTICOS LTDA - fornecedor estabelecido na Bahia, veja os DANFES juntados na defesa DOC 02, como também várias notas fiscais adquiridas juntos a outros Fornecedores que consta no CD Mídia - anexo ao PAF. Não concorda com a JJF, que deixou de verificar que nas notas dos fornecedores consta classificação dos produtos com NCM 8424.81.21, este NCM não consta na lista da substituição tributária, como também não verificou o campo “informações complementares” das notas do fornecedores acostados ao PAF, onde existe informações dizendo que os itens compõem um “conjunto de irrigação”; ou “ICMS red conforme Convênio ICMS 52/91”; ou redução da base de cálculo do ICMS conforme art. 266, RICMS BA, inciso I, com base no Convênio ICMS 52/91 – material “conforme art. 266, RICMS BA, inciso I, com base no Convênio 52/91 - material de irrigação de lavoura. É sábio que para se formar um conjunto de irrigação é INCLUSO vários itens como por exemplo: tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões, 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*

Ix3/4, redução bsa irrigação pn80 125x100 mm tigre e tubo solda 25 mm tigre, inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas, de ferro fundido, ferro ou aço, entre outros. Por isso não prospera a infração ela totalmente insubsistente. ”

Em relação a infração 04, diz que:

“os produtos arrolados no Demonstrativo do Autuante nessa infração são:

➤ Inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores) classificados NCM 3808, descreve abaixo a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:

(....)

➤ Calcário, gesso (destinados ao uso exclusivo na agricultura, como corretivo ou recuperador do solo;) com a classificação NCM 2517.49.00,

➤ Sementes com NCM 1209

➤ Milho para semeadura com a classificação NCM 1005.10.00

Todos estes produtos foram vendidos para agricultores da ZONA RURAL, que tem amparo legal de isenção nas operações de saídas internas conforme o inc. XVIII do art. 264 do Decreto 13.780/12”

Acresce que: “Nessa infração **não** se trata dos produtos como que os NCM abaixo listado aqui pela Recorrida: amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, que a partir 01/09/2015 foram acrescentados na regra de exceção, previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268, ao Art. 264 do RICMS/12”. E que por isso discorda da decisão de piso.

Discorda do julgador quando diz que são operações de saídas internas em sua grande parte de mercadorias com redução da base de cálculo do ICMS.

E que a JJJF não fez o julgamento correto ao analisar o demonstrativo da infração 4, porque no Demonstrativo, foi cobrado o valor de ICMS auditado como se fosse uma operação interestadual, reduzindo a base de calculo a 60% e aplicando a alíquota interna.O Convênio ICMS 100/97 é que diz que reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências. E informa: “o (CFOP vs. UF) apontado dessa infração foi CFOP 5.102 - **Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, como se vê em cada nota fiscal de saída da Recorrente anexas no PAF (CD-Mídia)**, portanto, não se trata de operações de saídas interestaduais que gozariam de 60% de redução conforme o previsto no Convênio 100/97. Totalmente insubsistente essa infração”

Em seguida aborda sobre a infração 07, alegando que: “no Demonstrativo da Infração consta produtos com NCM 3808.50.10, 3808.91.99, 3808.99.93, 3808.91.97 e 3808.91.29, são agrotóxicos como: inseticidas, fungicidas, acaricidas, para uso no plantio agrícola, adquiridos de outras unidades de federação vindo com a redução de base de calculo de 60%, conforme Convênio 100/97, **não são de uso domissanitário para fazer parte das ST (substituição tributária)**, também não se trata nessa infração se o Estado onde houve aquisição tem convenio com a Bahia.”

Acrescenta que esses NCM: (3808.50.10, 3808.91.99, 3808.99.93, 3808.91.97 e 3808.91.29) que tem com as mesmas descrições nos produtos, foram também apontados nos Demonstrativos do PAF nas infrações 01 e 04. E que, não se tem dúvida que esse A. I. nº 269275.0010/19-4 seria pleno de nulidade, pois tem muitas falhas entre as infrações 01, 04 e 07, contém os mesmos produtos, os mesmos NCM e com tratamentos tributários diferentes.

Juntou no recurso CD mídia, com uma tabela coletada no site da do MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO - “ANEXO A - LISTA PRODUTOS - MINISTÉRIO DA AGRICULTURA”, para aclarar o julgamento de que são produtos agrotóxico usado na agricultura e no plantio, também faz juntada de um certificado de um produto inseticida para uso no plantio conforme “ANEXO B - _TRIGARD 750 WP_Certificado de Registro_MAPA”.

Argumenta ainda que: “Outros produtos com NCM de Tubos e Conexões que foram faturadas

pelos fornecedores com NCM 8424.81.21 pois fazem partes dos conjuntos de irrigação, tendo direito do uso do crédito e os mesmos tiveram saídas reduzidas conforme o mesmo convênio, como se falar de antecipação? São produtos aparados pelo Convênio 52/91. Mais uma falha, esses mesmos produtos estão na Infração 2 - que alega a utilização indevida de crédito".

E finaliza quanto a infração 07 dizendo que: "Discorda que não foi aplicada a decadência nessa infração fatos geradores ocorridos em 31/08/2014 a 30/09/2014. Ocorreu um erro na transcrição na tabela acima do julgador na apuração de 30/04/2016, onde apura um "base de calculo de R\$ 0,87 x 17% = icms de 1.477,58" Diante dos fatos exposto que seja excluído das planilha dos exercícios 2014, todos os produtos que começam com NCM 3808. (inseticidas, fungicidas , acaricidas, para uso no plantio , conforme tabela do MAPA.) e demais produtos que não são da ST por fazerem parte dos produtos dos conjunto de Irrigação. "

Junta com o recurso, outra planilha (ANEXO C- LISTA DOS PRIDUTOS DE INSETICIDAS, ACARICIDAS, HERBACIDAS, OUTROS). E diz que nos exercícios de 2014 e 2015 a maioria são os produtos que foram adquiridos para uso e consumo da reforma do imóvel as notas fiscais não encontradas pelo julgador foi demonstrado na planilha DOC 08 no PAF, que não juss a ST e sim, foi recolhido o parcial pois faz parte do Convênio ICMS 52/91.

Já no que tange a infração 08 não concorda com o julgamento da decisão de piso, porque o Recorrente na sua defesa fez vários demonstrativos na própria peça mostrando que não foi aplicada a redução da base de calculo e anexou vários documentos no PAF, classificados como (DOC 09 ao DOC 14 e DOC 16) e no cd mídia da defesa uma planilha de 14 páginas com descrição PRODUTO, NCM DO FORNECEDOR, TRIBUTAÇÃO e FUNDAMENTO LEGAL (DOC 15). E que na defesa da Recorrente, foi muito transparente quando demonstrou os itens por amostragem.

Diz que, esqueceu o julgador verificar se foi correta a aplicação de percentual reduzido em cada item, assim, gerando uma diferença de antecipação parcial, que serviu de base para aplicação de uma multa de 60% do valor presumido por ele como não recolhido no prazo, tornando assim, uma multa indevida para a Recorrente. E que o Recorrente ficou sem o direito de defesa, quando não fez um novo demonstrativo analítico dos produtos por ele julgado como devido a parcial, mês a mês, ano a ano.

Defende no recurso que, "não há de se cobrar multa pela falta de pagamento da parcial dos produtos listados nessa infração. "

No que toca a infração 09, o Recorrente requer a redução ou cancelamento da multa aplicada por não haver dolo, não haver falta de recolhimento de tributo pois trata de CFOP - 5.922 e 5.929.

O conselheiro José Adelson Mattos Ramos declarou impedimento devido ter composto da decisão de piso.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração em 28/09/2019, formaliza a exigência de crédito tributário de R\$ 412.568,27, acrescido de multa, em decorrência de 9 (nove) infrações.

A 2^a JJF julgou Procedente em Parte o Auto de infração e reduziu o valor da exigência do crédito tributário para o valor do imposto 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.

A 2^a JJF recorre de ofício da presente decisão.

Do Recurso de Ofício

Da aplicação da decadência nas infrações 02 e 07. O contribuinte apontou a decadência dos créditos tributários referentes aos períodos de julho a setembro de 2014, com base no art. 150, § 4º,

do CTN.

O autuado considera que foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 02/10/2019, entendo que de fato a sua intimação da lavratura do auto foi com a data de ciência aquela de recebimento da mensagem do DT-e, 03/10/2019, conforme consulta nos registros da SEFAZ, de constar registrado no Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, 21/11/2019.

Primeiro, deve ser observado as regras do art. 150 e 173 do CTN e constatar qual dispositivo deve ser aplicado (direito tributário declarado e pago, direito tributário não declarado e não pago), no caso em questão.

Pelo § 4º, do art. 150 do CTN, veja-se:

“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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

§ 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.”

Já o art. 173, I do CTN, estabelece: *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Assim, tem-se que para:

1. **Débito tributário declarado e pago:** Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. **Débito não declarado e não pago:** Aplicação direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

O ICMS é tributo cujo lançamento se dá por homologação (art. 150 do CTN), em que o próprio sujeito passivo declara a ocorrência do fato gerador e efetua o respectivo pagamento, tendo a Fazenda Pública, em regra, o prazo de 05 cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo.

Conforme entendimento que já foi consolidado no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE, se enquadra na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Entretanto, no lançamento por homologação, se o sujeito passivo não declarar nem efetuar o pagamento antecipado, nasce para o fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que obedece ao prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, cujo termo inicial é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I CTN). Segundo o art. 174 do CTN, a pretensão para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco (5 anos, contados da data da sua constituição definitiva).

Deve também ser observada 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 posto, se observou o art 108 do RPAF/99, e considerou a data de ciência do lançamento se deu 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 parir da ocorrência dos fatos geradores.

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.

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.

Vê-se que a infração 02 trata do recolhimento a menor do ICMS, devido em cada período de apuração de operações escrituradas e transmitidas à SEFAZ via SPED-Fiscal, em razão de utilização indevida de crédito fiscal. Assim, para tal infração, se aplica a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

De igual forma, se aplica a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, para a infração 07, sendo assim, correta a aplicação da decadência também para tal na infração, porque trata também de recolhimento a menor do ICMS, para o fato gerador de 31/08/2014.

Correta a aplicação da decadência nas infrações 02 e 07. Dito isto, **mantendo a decisão de piso que aplicou a extinção do crédito tributário (infração 02) pela decadência, referentes as ocorrências de 31/08/2014 e 30/09/2014 e em relação a infração 07, para o fato gerador de 31/08/2014.**

No mérito, **quanto a infração 01** a decisão de piso, entendeu como parcialmente subsistente.

A infração 01 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do ICMS:

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.

Na informação fiscal, a autuante, 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.

O RICMS/2012, no seu art. 264, inc. XVIII, determina:

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;

É preciso deixar registrado que a exceção prevista no inciso acima apontado, é relativo 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 extractores, 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.

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

A Diretoria de Tributação – DITRI, acerca dessa questão, emitiu o Parecer nº 25240/2015. Abaixo trascrevo a ementa:

“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) “

Abaixo, coloco ainda 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 excetuam-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.”

Comulgo do mesmo entendimento da administração tributária, que entende 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.

Dito isto, até 26/11/2015, considero que 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.

Já, para os fatos geradores ocorridos a partir de 27/11/2015, é correta 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.

No caso em debate, analisei o demonstrativo analítico da infração 01, que foram apontadas 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.

Assim, mantendo a improcedência da 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.

Analizando os documentos do PAF verifiquei que de fato, 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 já colocado na decisão de piso, como 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

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

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

Pelo exposto, **mantida a subsistência parcial da infração 01**.

No que tange a infração 02, trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

De logo, registro que comulgo do entendimento deste CONSEF de necessidade a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição, para se considerar a inclusão de um produto no regime da substituição tributária, e cito como exemplo o Parecer 11219/2010:

“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”.

Dito isto, observei 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, relacionei todos os códigos NCM correlacionadas às mercadorias arroladas na infração e de fato para as mercadorias com NCM 4015: “*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*”.

No caso em debate, as luvas comercializadas, pelo contribuinte, efetivamente não são luvas cirúrgicas e de procedimentos. Então não há identidade com a descrição constante no Anexo 1. Então correta a decisão de piso ao considerar que estes itens não estão sujeitos a substituição tributária, sendo o crédito fiscal apropriado legítimo.

Dito isto mantendo a exclusão do levantamento a mercadoria com NCM 4015.

Devem ser excluídos dos levantamentos.

Quanto a NCM 7318, referente 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.

E, no sítio do fabricante (<http://biolchim.com.br/biolchim/portfolio-view/microcomplex/>) o produto MICROCOMPLEX 25 Kg: 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.

Resta claro que o produto não possui à descrição apontada no Anexo 1 ao RICMS/2012. Assim, tal produto tem tributação normal e o creditamento do ICMS destacado no documento fiscal de aquisição é legítimo.

Então, mantendo a exclusão do produto NCM 7318, referente a mercadoria MICROCOMPLEX 25 Kg do levantamento.

Assim, **mantendo a subsistência parcial da infração 02**, ratificando os ajustes procedidos de ofício pela 2ª JJF, na forma do demonstrativo abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Aliquota (%)	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

No que toca a **infração 06**.

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.

No casoposto, houve a correção da alíquota aplicada, pois o Auto de Infração aplicou a alíquota interna de 17%, mas o autuante fez a correção, quando da sua informação fiscal, revisão que acolho e mantendo a subsistência parcial da inração, comiserando como devido o ICMS-DIFAL no valor de R\$ 11.350,00:

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

Assim, resta **mantida a subsistência parcial da infração 06**.

E em relação a infração 07:

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.

Da análise das cópias de DAE, dos comprovantes de recolhimentos e das NF-e, fls. 114 a 160, anexadas verifco, 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, correto foi a exclusão pela 2ª JJF, 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

Registro que a 2^a JJF, de forma acertada não excluiu 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.

Assim, ratifico os ajustes efetuados de ofício pela 2^a JJF, e **mantendo a subsistência parcial da infração 07**, 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

Da infração 08:

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 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.

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”.

O contribuinte em sua defesa sustentou a 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.

Quanto a isenção de alguns produtos, que nas operações internas são isentos do ICMS, com base no art. 264, inc. XVIII, alínea “a” do RICMS/2012, destaco 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.

Assim, tem-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 da 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 bicalcio destinados à alimentação animal;
- b) estabelecimento produtor agropecuário.

No caso posto, 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.

E 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 decisão de piso quando acolheu os argumentos da 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.

E de igual, forma, em relação a outros produtos incluídos no levantamento 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.

Para os produtos listados no art. 268, inc. LIII do RICMS/2012, o contribuinte em sua defesa relacionou no Doc. 15, que analisando com os demonstrativos dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, verifico de fato, as ocorrências a seguir listadas pela 2ª JJF:

	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 CALCIO 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
08	FYLLOTON 20X1- REGISTRO: SP-80533 10026-5	31/12/2014	0,00
		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
		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
		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
		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
		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
		MULTICARE 20X1 - Registro: SP-80533 10015-0	Não consta nos demonstrativos.
		16/09/2015	30,00
		05/04/2016	30,00
		21/02/2015	30,00
		04/11/2014	60,00
		22/12/2014	60,00
		26/12/2014	60,00
		29/12/2014	60,00
		31/12/2014	60,00
		07/03/2016	30,00
		10/06/2016	30,00
		15/01/2015	30,00
		21/02/2015	30,00
		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
		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
		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

Assim, considerando que são mercadorias classificadas como fertilizantes, relativamente às operações ocorridas antes de 01/09/2015, são operações internas, tendo assim, a isenção do ICMS.

Então, nesse período, correta a não exigência da antecipação parcial, devendo, pois, ser mantida a exclusão destes do levantamento.

Isto porque, a partir de 01/09/2015, esses produtos (fertilizantes) estão sujeitos a redução da base de cálculo do imposto, correta assim, 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.

Por fim, houve também de fato, valores recolhidos, com comprovantes apontados pela planilha de cálculo no Doc. 16, e constatei que são relativas as diversas notas fiscais apontadas no levantamento. Então, correta a consideração de tais valores no momento da liquidação do valor devido.

Então, ratifico os ajustes de ofícios realizados pela 2ª JJF, necessários, 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		

Mantenho a infração 08 como parcialmente subsistente.

Assim, mantenho a subsistência parcial das Infrações 01, 02, 06, 07 e 08.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Do Recurso Voluntário

São objeto do Recurso Voluntário 7 (sete) infrações descritas abaixo:

Infração 01 - 01.02.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

Infração 02 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por substituição tributária.

(...)

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. Débito a menor de ICMS - Notas Fiscais de Saídas - Erro na aplicação da alíquota (CFOP vs. UF).

(...)

Infração 06 - 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

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.

Infração 08 - 07.15.05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Infração 09 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Mercadorias constantes de NFe's (Notas Fiscais Eletrônicas) emitidas por fornecedores e não registradas pelo contribuinte em sua EFD (Escrituração Fiscal Digital).

De primeiro analiso, a **preliminar decadência**.

O Recurso Voluntário apresenta preliminar de decadência para as infrações 08 e 09 nos meses de julho a setembro de 2014.

Aduz que o direito de a Autoridade Administrativa constituir os créditos tributários já havia decaído em relação ao exercício de 2014. Defende em recurso que os fatos geradores referentes a tal período não mais poderiam ser objeto de análise na data da lavratura do Auto de Infração, para fins de lançamento do referido crédito tributário, tendo em vista o incontestável transcurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos contados da ocorrência dos fatos geradores autuados, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Como já dito no Recurso de Ofício, no caso posto deve ser observado as regras do art. 150 e 173 do CTN e constatar qual dispositivo deve ser aplicado (direito tributário declarado e pago, direito tributário não declarado e não pago).

Assim, tem-se que para:

3. **Débito tributário declarado e pago:** Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
4. **Débito não declarado e não pago:** Aplicação direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Conforme entendimento que já foi consolidado no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE, se enquadra na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de "antecipar" o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Entretanto, no lançamento por homologação, se o sujeito passivo não declarar nem efetuar o pagamento antecipado, nasce para o fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que obedece ao prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, cujo termo inicial é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I CTN). Segundo o art. 174 do CTN, a pretensão para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco (5 anos, contados da data da sua constituição definitiva).

Veja-se as infrações:

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.

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.

Não assiste razão ao recorrente, porque as infrações 08 e 09 tratam de débito não declarados e não pagos devendo ser aplicando o art. 173, I do CTN e não o art. 150 do CTN.

Assim, **afasto a prejudicial de decadência para as infrações 08 e 09.**

No mérito recursal, o Recorrente aduz, **quanto a infração 01** a 2^a JJF se equivocou quando interpretou o inc. LIII do caput do Art. 268, considerando que foi dada pelo Decreto nº 16.434/2015, **só que este inciso foi acrescentado** pelo Decreto nº 16.284 de 18/08/15, com efeitos a partir de 01/09/2015. E acrescenta que: “*Recorre do direito dos créditos que faz jus, que foram destacados nas notas emitidas dos seus fornecedores desde 01/09/2015, fez prova e juntada no CD mídia anexado ao PAF. Houve equívoco do Julgador quando concluiu que seria apartir de 27/11/2015, julgando a infração como “parcialmente subsistente”. A infração é toda insubstancial.*”

Não assiste razão a recorrente, haja vista que não houve qualquer erro na decisão de piso neste ponto, porque a vigência que trata o Recorrente no seu recurso (Decreto nº 16.284, de 18/08/15, com efeitos a partir de 01/09/15) refere-se ao inciso LIV, do art 268, não se aplica ao caso posto em debate no presente Auto de Infração.

Veja-se a redação do art. 268:

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 bicalcário destinados à alimentação animal;*
- b) estabelecimento produtor agropecuário.*

Então, não há equívoco na decisão de piso, porque de fato, o inciso que se aplica, ao caso em debate é o *inciso LIII, cuja nova redação, foi dada pelo Decreto nº 16.434/2015, com vigência a partir de 27/11/2015*, não se aplicando ao Recorrente o inciso LIV, porque a autuada não se enquadra nas condicionantes das alíneas “a” e “b” do referido inciso.

Assim, como a partir de 27/11/2015 o contribuinte/Recorrente, se apropriou licitamente dos créditos fiscais, **mantendo a infração 01 como parcialmente subsistente**.

Da infração 02. O recorrente alega que apesar de ter juntado no PAF várias notas fiscais, conforme DARFES anexados com sua defesa, (doc 2) e também várias notas fiscais adquiridas junto aos Fornecedores, que consta no CD anexado ao PAF. A JJF não analisou que nas referidas notas fiscais constam classificação dos produtos com – NCM 8424.81.21, e este NCM não consta na lista da substituição tributária, como também não verificou o campo “informações complementares”.

De logo registro que este CONSEF, tem pacificado o entendimento 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, como consta 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*”.

Então para analisar tal questão se fez necessário analisar cada item individualmente, ponderando as razões do recurso e aquelas indicadas na informação fiscal, de acordo com as disposições do Anexo 1 ao RICMS/2012, em suas versões vigentes em 2014 a 2016, a fim de que seja constatado 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.

E nos autos a 2^a JJF, na decisão de piso, utilizou da mesma metodologia e relacionou todos os códigos NCM correlacionadas às mercadorias arroladas na infração, que ora transcrevo:

“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 ACÓRDÃO CJF Nº 0229-11/24-VD

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 IX3/4, 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 transscrito.

“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.

(...) 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.

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 óleo hidráulicas 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.”

E ainda também de fato é importante observar que, mesmo estando incluídos na mesma posição da NCM, o que prevalece é a descrição/finalidade dos produtos comercializados, que pode diferenciá-los dos demais produtos que, embora pertencentes à NCM considerada, apresentam

descrição/finalidade diversa.

Então como a decisão de piso demonstrou que analisou cada NCM apontadas na fiscalização e retirou da autuação as que não se enquadram ao regimende substituição tributária, não tendo assim, nada a reparar na referida decisão como deseja o Recorrente.

Sendo assim, acolho o ajuste de ofício realizado pela JJF e **mantendo a infração 02 como parcialmente subsistente**, ratificando o demonstrativo já exposto nas razões do Recurso de Ofício.

No que toca a infração 07 a Recorrente aduziu e Junta com o recurso, outra planilha (**ANEXO C - LISTA DOS PRIDUTOS DE INSETICIDAS, ACARICIDAS, HERBACIDAS, OUTROS**). E diz que nos exercícios de 2014 e 2015 a maioria são os produtos que foram adquiridos para uso e consumo da reforma do imóvel, as notas fiscais não encontradas pelo julgador foi demonstrado na planilha **DOC 08** no PAF, que não juss a ST e sim, foi recolhido o parcial pois faz parte do Convênio 52/91.

Na infração 07 há exigência do imposto recolhido a menor por antecipação decorrente de aquisições interestaduais. Da mesma forma como a infração 02, se faz necessário confrontar os documentos e as disposições da legislação, se cada item (descrição e NCM) se encontra efetivamente sujeita ao regime de substituição tributária.

No caso posto, após também analisar os documentos do PAF e fazer a análise das mercadorias com as NCM: 6403, 3808, 3919, 7307, 8481, 7326, 3917, 8424, 4016, 6907, 6908, 6910, 3922, 7616 e 7318, entendo que as NCM excluídas do levantamento, objeto do Auto de Infração, bem como as NCM que foram mantidas no levantamento foram feitas de forma correta, porque seguiu as disposições indicadas no RICMS e seus Anexos, no respetivo ano de vigência e a época do fato gerador.

Assim, ratifico a manutenção das NCM que foram mantidas no levantamento fiscal, considerando que pela descrição estão sujeitas a substituição tributária.

No que toca ao argumento da Recorrente de que “*as notas fiscais não encontradas pelo julgador foram demonstradas na planilha DOC 08 no PAF, que não juss a ST e sim, foi recolhido o parcial pois faz parte do Convênio ICMS 52/91*” Na decisão, a 2ª JJF já entendeu: “(...). e) *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 de fato, apenas parte das notas fiscais relacionadas correspondem ao pagamento do ICMS-ST exigido na infração, conforme tabela elaborada no julgamento da JJF.

Correta assim, a exclusão do levantamento dos valores apontados na decisão da JJF que já fora também exposto.

De igual forma foi correta a não exclusão das Notas Fiscais nºs: 242.390, 228.370 e 230.543, por ter sido recolhido o ICMS antecipação parcial e a **Nota Fiscal-e nº 002.537, por não ter sido localizada no demonstrativo**.

De igual forma também, não localizei a Nota Fiscal-e nº 002.537, no demonstrativo.

Então, ratifico os ajustes efetuados, e **mantendo a infração 07 como parcialmente subsistente** conforme demonstrativo feito pela JJF e já exposto neste meu voto.

Quanto a infração 08, trata de **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.

A recorrente não concorda com o julgamento da decisão de piso, porque o Recorrente na sua defesa fez vários demonstrativos na própria peça mostrando que não foi aplicada a redução da

base de cálculo e anexou vários documentos no PAF, classificados como (DOC 09 ao DOC 14 e DOC 16) e no CD mídia da defesa uma planilha de 14 páginas com descrição PRODUTO, NCM DO FORNECEDOR, TRIBUTAÇÃO e FUNDAMENTO LEGAL (DOC 15). E que na defesa da Recorrente, foi muito transparente quando demonstrou os itens por amostragem.

Alega que, esqueceu o julgador de verificar se foi correta a aplicação de percentual reduzido em cada item, assim, gerando uma diferença de antecipação parcial, que serviu de base para aplicação de uma multa de 60% do valor presumido por ele como não recolhido no prazo, tornando assim, uma multa indevida para Recorrente. E que o Recorrente ficou sem o direito de defesa, quando não fez um novo demonstrativo analítico dos produtos por ele julgado como devido a parcial, mês a mês, ano a ano. Defende no recurso que, não há de se cobrar multa pela falta de pagamento da parcial dos produtos listados nessa infração.

A multa fixada na infração foi com base na previsão do art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Os argumentos do Recorrente de que houve 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. Não assiste razão ao Recorrente, veja-se.

Registro que fiz a leitura do DOC 15, da defesa, e constato que apesar de alguns produtos, nas operações internas serem isentos do ICMS, com base no art. 264, inc. XVIII, alínea “a” do RICMS/2012, tal 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, até 31/08/2015 todos os produtos relacionados no Convênio ICMS 100/97 estavam, nas operações internas, beneficiados com isenção do ICMS; e 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;

Mais uma vez abordo que 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 bícálcio destinados à alimentação animal;*
- b) estabelecimento produtor agropecuário.*

E no caso posto, observe que os produtos arrolados no levantamento, são apenas de operações internas, adquiridos com os CFOP 6.101 e 6.102. Então, são mercadorias recebidas de outros estados.

E já os produtos que não tem classificação 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), já citadas na decisão de piso, 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. Então, 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).

É preciso observar que não assiste razão ao Recorrente, porque o autuante aplicou corretamente a redução da base de cálculo, no caso dos produtos que estão 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 para esses 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.

De igual forma, quanto aos produtos que tem a redução da base de cálculo do ICMS, em 5,60%, nas operações internas, de acordo com o Convênio ICMS 52/91, que concede o benefício nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, vejam o que prevê a 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).

Então, para todos os equipamentos e implementos agrícolas, que foram consideradas pelo autuante, as respectivas reduções da base de cálculo, entendendo como correto o cálculo do ICMS antecipação parcial.

E ratifico, as ocorrências listadas pela JJF, quanto aos produtos listados no art. 268, inc. LIII do RICMS/2012, após cotejar no Doc. 15 (da defesa) com os demonstrativos dos exercícios de 2014, 2015 e 2016.

Para as mercadorias classificadas como fertilizantes, nas operações realizada anteriormente a de 01/09/2015, são operações internas, portanto, com isenção do ICMS, mas a partir de 01/09/2015, esses produtos (fertilizantes) estão sujeitos a redução da base de cálculo do imposto. Então deve aplicar a antecipação parcial, com base na correspondente redução da base de cálculo prevista no RICMS/2012, e no caso em debate a fiscalização/ autuante observou no levantamento e calculou a diferença devida.

Então, mais uma vez ratifico os ajustes realizados pela JJF, e mantenho a infração 08 como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo também já juntado neste voto.

No que toca a infração 09, o Recorrente requer *e requer a redução ou cancelamento da multa aplicada por não haver dolo, não haver falta de recolhimento de tributo pois trata de CFOP - 5.922 e 5.929.*

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

A legislação do ICMS determina a obrigatoriedade do 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.

Assim, é obrigatório registro dos documentos fiscais das operações do estabelecimento para todas as operações independente da natureza dessas se tributadas, isentas ou não tributadas.

Ademais, tal infração não cobra o imposto, mas apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, mantenho a infração 09 como subsistente.

Por fim, voto pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Assim, concluo pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo integralmente a decisão de piso. Portanto, o montante do Auto de Infração é conforme quadro abaixo:

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 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que 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 recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 176.639,20 acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, alíneas "a" e "f" e II, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pecuniária no valor de R\$ 93.600,98 e por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 31.506,33, previstas, respectivamente, nos incisos VII, "d" e IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOME ARRUTY – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS