

PROCESSO - A. I. Nº 269275.0012/19-7
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 5ª JJF nº 0072-05/23-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0416-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. INSETICIDAS, FUNGICIDAS E HERBICIDAS. Analisando a documentação anexada, constam notas fiscais de entrada (compra) dos produtos pulverizador, tubo gotejador, bomba, conj. de irrigação, etc., sendo possível observar que tais produtos têm suas NCMs 8424.81.21, 8424.81.29 e 8424.81.11. Ao verificar o Convênio ICMS 52/91, constata-se que consta no Anexo II (para o período fiscalizado) os produtos remanescentes no referido Auto de Infração, inclusive os “aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos” dos itens destacados. Na análise dos demonstrativos acostados, demonstram que, para estes produtos o destaque do ICMS, pelo autuado, foi de 5,6%. A infração está exigindo a diferença deste percentual para a alíquota do ICMS do Estado da Bahia. Não é devido, os produtos remanescentes, por serem favorecidos com a redução da base de cálculo por estarem elencados no rol do Anexo II do Convênio ICMS 52/91, conforme inciso II, da cláusula segunda do Convênio ICMS 52/91. Autuação insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2019, em valor original de R\$ 185.126,17, em razão da única acusação:

***Infração 01 - 03.02.05:** Pagamento a menor de ICMS em face de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – operações registradas em ECF.*

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, mediante o Acórdão nº 0072-05/23 (fls. 57 a 62), com base no voto do Relator a seguir transcrito:

VOTO

Em primeiro lugar, vale enfatizar que o Auto de Infração cumpre os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude formal, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários - SLCT.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer outros princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

A alegação empresarial de decadência parcial procede: a exigência refere a recolhimento a menor de imposto, o que defluiu o fato de ter ocorrido pagamentos espontâneos por parte da defendente, sendo o caso de aplicar o art. 150, § 4º do CTN. Efetivamente, o auto de infração foi lavrado em setembro de 2019 e o visto do saneador e da autoridade fazendária no mês seguinte; o prazo decadencial não cessa a contagem quando o sujeito passivo toma ciência da ação fiscal, mas quando ele é cientificado do lançamento de ofício. Tal ocorreu em outubro de 2019, conforme alegado na defesa, sem haver oposição do fisco quanto a esta data. Por conseguinte, em face da decadência, é de se excluir da cobrança sem exame de mérito os meses de julho, agosto e setembro de 2014.

Vamos ao mérito da discussão.

Cumpre patentear que a empresa trabalha no ramo varejista e as operações autuadas foram consignadas através de Equipamentos ECF, conforme referenciado no corpo do lançamento de ofício, o que traz a ideia de que o comprador retirou a mercadoria do estabelecimento e trouxe consigo. Salvo contundente prova em contrário, tais transações são tidas como saídas internas e neste raciocínio podem estar enquadradas no disposto no art. 264, XVIII do RICMS-BA, cuja dicção é a seguinte, aplicável ao período afetado pela cobrança:

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:

Nota: A redação atual do inciso XVIII do art. 264 foi dada pelo Decreto nº 16.284, de 18/08/15, DOE de 19/08/15, mantida a redação de suas alíneas, efeitos a partir de 01/09/15. Redação originária, efeitos até 31/08/15:

“XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, 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;*
- d) revogada.*

Nota: A alínea “d” do inciso XVIII do art. 264 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16. Redação originária, efeitos até 31/05/16:

“d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;”

Já o art. 268, LIII e LIV, do mesmo diploma regulamentar, assim dispõe:

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;

Nota: A redação atual do inciso LIII do caput do art. 268 foi dada pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 27/11/15.

Redação anterior dada ao inciso LIII tendo sido acrescentado ao caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.284, de 18/08/15, DOE de 19/08/15, efeitos a partir de 01/09/15 a 26/11/15:

“LIII - nas saídas internas 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);”

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):

Nota: O inciso LIV foi acrescentado ao caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.284, de 18/08/15, DOE de 19/08/15, efeitos a partir de 01/09/15.

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

b) estabelecimento produtor agropecuário.

Por sua vez, a cláusula primeira do Conv. ICMS 100/97 da qual se vale a impugnante para afastar a postulação estatal é a seguinte:

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

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

Em seus argumentos, o sujeito passivo, à fl. 46, esclareceu ainda o seguinte:

- Os produtos sob a NCM 3808.91 são inseticidas.*
- Os produtos sob a NCM 3808.91.9 são outros tipos de inseticidas, não sendo para uso direto em aplicações domissanitárias.*
- Os produtos sob a NCM 3808.92 são fungicidas.*
- Os produtos sob a NCM 3808.93 são herbicidas.*

Assim, o legislador baiano interno, valendo-se das disposições do acordo interestadual citado, que prevê redução de base de cálculo nas operações interestaduais entre os signatários com as mercadorias ali listadas, resolveu desonerar de tributação os mesmos tipos de mercadorias nas operações internas.

Ao compulsar por amostragem os produtos alcançados pela autuação, segundo a própria auditoria, conforme relação trazida à fl. 40, frente e verso, extrai-se a seguinte relação, com descrição do item, número da nota fiscal de aquisição e classificação na NCM registrada no documento fiscal:

Produto	NF compra	NCM
Sanmite	18835	38089993
Iharol	18571	38089197
Cartap	16721	38089199
Roundup	10674	38089324
Gramaxone	5238	38089325
Trifimine	18571	38089299
Pirate	8412	38089199
Mospilan	15312	38089199
Sumithion	15312	38089199
Siptran	19943	38089323
Manzate	31768	38089293
Durivo	6387	38089199
Select	20130	38089329
Gotejador	19350	84248119
Agral	5238	38089999
Kocide	32531	38089291
Kumulus	8412	38089292
Maxi Zinc	16721	38249077
Orthene	19446	38089191
Bombas	127926	8413

De fato, tais NCMs – classificações não contestadas pela fiscalização – referem à seguinte posição da TIPI:

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.

Por outro lado, o fisco não trouxe elementos de prova que atestassem não ter o contribuinte satisfeito as

condições estabelecidas na norma regulamentar, o que faz concluir estar a defendente correta na sua tese defensiva.

Tampouco trouxe subsídios probatórios de que tais produtos se enquadravam nas exceções previstas nos incisos LIII e LIV do art. 264 do RICMS-BA, que trata da redução de base de cálculo, de modo que a carga tributária equivalha a 4%.

A ausência destes contrapontos traz a conclusão de que os itens objeto da autuação tratam mesmo de inseticidas, fungicidas e herbicidas, posicionados na NCM 3808 e seus derivativos, enquadráveis na hipótese da isenção antes aventada. O fato da aquisição interestadual vir tributada com redução da base impositiva decorre do mandamento convencional atrás transcrito. A saída interna consequente continuará isenta, podendo ser anulado o direito ao uso do crédito, se for hipótese de manutenção ou não, questão que desborda da análise do presente processo.

Faça-se exceção aos gotejadores, tubos gotejadores e bombas, alcançados pela cobrança tributária e não amparados pela isenção, de modo que ainda persistem as diferenças de imposto constituídas a este propósito.

Em face de todo o exposto, considero **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração, no valor histórico de **R\$ 37.153,78**, na forma do demonstrativo de débito abaixo enunciado, considerando a decadência até setembro de 2014 e a manutenção na cobrança das operações com gotejadores, tubos gotejadores e bombas.

Registre-se também que nos meses de janeiro, março, abril, novembro e dezembro de 2016 não restou valor de imposto considerado procedente:

Mês	ICMS
out/14	2026,26
nov/14	1901,45
dez/14	1969,64
jan/15	1964,52
fev/15	1914,62
mar/15	924,76
abr/15	1666,11
mai/15	2395,57
jun/15	582,67
jul/15	957,61
ago/15	1198,19
set/15	602,10
out/15	3572,50
nov/15	1740,36
dez/15	4072,05
fev/16	9200,14
mai/16	39,41
jun/16	75,02
jul/16	253,08
ago/16	61,18
set/16	21,35
out/16	15,19
Total	37.153,78

A 5ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado interpôs Recurso Voluntário (fls. 72 a 76), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99. Inicia demonstrando a tempestividade e faz uma síntese dos fatos.

Protesta sobre a decisão da JJF referente aos produtos **gotejadores, tubos gotejadores e bombas**, pois afirma também serem aparados pela isenção. Diz que os produtos que constam no demonstrativo analítico do autuante, como inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas e acaricidas, são alcançados pela isenção assim como os produtos adubos e fertilizantes que contém a carga tributária interna de 4%. O que foi acolhido pela JJF.

Adiciona que o autuante cobra diferença de recolhimento a menor nas saídas internas dos produtos implementos agrícolas elencados no rol do Anexo II do Convênio ICMS 52/91, que são favorecidos com a redução da base de cálculo do ICMS, conforme inciso II da cláusula segunda do referido convênio.

Apresenta abaixo a lista dos produtos do anexo II

ANEXO II

(CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 52/91)

MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS

ITEM / SUBITEM / DISCRIMINAÇÃO	NCM/SH
10-3 -Irrigadores e sistemas de irrigação para uso na lavoura, por aspersão, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos.	8424.81.21
10-4-Outros irrigadores e sistemas de irrigação, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos.	8424.81.29
20-Outras bombas, cujo funcionamento não seja o mesmo das bombas volumétricas ou centrífugas.	8413.81.00

Finaliza afirmando que o demonstrativo de fl. 62, referente ao mês 02/2016, foi tomado como valor do ICMS devido o campo da Base de Cálculo, conforme recorte do demonstrativo:

Período: 2016/02
29/02/2016

Data	CFOP	Código	Descrição	VLItem	VLDesc	VLBc Icms	Carga Trib.In f	VL.Icms Inf	VLBcCalc	Carga TribAu d	VLcmsCa lc	Diferença
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J = E - F	K	L = I x K	M = L - I
29/02/2016	5102	000013341	GOTEJADOR STREAMLINE 16100 1.6L/H 1800M	27.930,00	0,00	27.930,00	4	1.117,20	9.200,14	5.6	1.564,02	446,82
Total em: 2016/02								1.117,20			1.564,02	446,82

Requer a reforma do acórdão por entender ser improcedente.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, devido à desoneração parcial do Auto de Infração realizado pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 0072-05/23-VD, no valor histórico de R\$ 185.126,17, julgando pela Procedência Parcial, com o valor subsistente de R\$ 37.153,78.

A desoneração parcial da infração, com acusação de que “Pagamento a menor de ICMS em face de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – operações registradas em ECF”, se deu pelo fato da JJF entender que os períodos fiscalizados de Julho, Agosto e Setembro de 2014 estavam abarcados pela decadência, conforme art. 150, § 4º do CTN e, também, acatarem o que o autuado impugnou, sobre os produtos com direito a isenção do ICMS, de acordo com o art. 264, inciso XVIII, “a” do RICMS.

Quanto a decadência, é possível observar que o auto de infração fora lavrado em 28/09/2019 e o recorrente teve ciência em outubro de 2019. O período fiscalizado é de 07/2014 a 12/2016. Trata-se de “recolhimento a menor de ICMS” motivo pelo qual entende-se que houve pagamento, ainda que “a menor”, do imposto e que tal informação fora declarada ao fisco baiano. Por isso, cabe o enquadramento da decadência no art. 150, § 4º do CTN nos períodos de julho a setembro de 2014.

Adentrando a análise do mérito, a JJF entendeu que a recorrente é do ramo varejista e as operações autuadas foram através de equipamentos ECF, ou seja, venda “balcão”. Por este motivo, entendeu que tais operações são tidas como saídas internas e podem se enquadrar no disposto no art. 264, XVIII do RICMS.

Por conseguinte, e em análise aos produtos relacionados nos demonstrativos, entendeu a JJF que as mercadorias listadas com NCM “3808” tratam-se de inseticidas, fungicidas e herbicidas, enquadrados na hipótese da isenção.

Assim sendo, me coaduno com o entendimento do julgamento de piso quanto a desoneração proposta no Recurso de Ofício. Desta forma, voto pelo seu Não Provedimento.

Passando para análise do Recurso Voluntário, o sujeito passivo protesta quanto a manutenção dos produtos **gotejadores, tubos gotejadores e bombas**, por entender serem favorecidos com a

redução da base de cálculo por estarem elencados no rol do Anexo II do Convênio ICMS 52/91, conforme inciso II, da cláusula segunda do Convênio ICMS 52/91. Alcançando uma carga tributária efetiva de 5,6%.

Analisando o “doc 2” anexado às fls. 23 a 29, onde constam as notas fiscais de entrada (compra) dos produtos pulverizador, tubo gotejador, bomba, conj. de irrigação, etc., é possível observar que tais produtos têm suas NCMs 8424.81.21, 8424.81.29 e 8424.81.11.

Verificando o Convênio ICMS 52/91, temos:

“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:

(...)

II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);”

Já o referido Anexo II deste convênio traz:

Redação original do subitem 10.1 do Anexo II, efeitos até 28.12.20.		
10.1	Aparelho para projetar, dispersar ou pulverizar fungicidas, inseticidas e outros produtos para combate a pragas, de uso agrícola, manuais	8424.81.11
Redação anterior dada ao subitem 10.3 do Anexo II pelo Conv. ICMS 140/10, efeitos de 01.12.10 a 28.07.19		
10.3	Irigadores e sistemas de irrigação para uso na lavoura, por aspersão, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos.	8424.81.21
Redação anterior dada ao subitem 10.4 do Anexo II pelo Conv. ICMS 140/10, efeitos de 01.12.10 a 25.10.17.		
10.4	Outros irrigadores e sistemas de irrigação, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos.	8424.81.29

É possível observar, através do Convênio ICMS 52/91, que consta no Anexo II (para o período fiscalizado) os produtos remanescentes no referido auto de infração, inclusive os “aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos” dos itens destacados.

Os demonstrativos acostados na fl. 13 do CD mídia do auto de infração, demonstram que, para estes produtos o destaque do ICMS, pelo autuado, foi de 5,6%. A infração está exigindo a diferença deste percentual para a alíquota do ICMS do Estado da Bahia, conforme recorte do demonstrativo abaixo:

Data	CFOP	Código	Descrição	VLitem	VIDesc	VIBo Ioms	CargaTribInf	VL Ioms Inf	VIBoCalc	CargaTribAud	VLIomsCalc	Diferença
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J = E - F	K	L = I x K	M = L - I
31/12/2014	5102	000000540	CALCARIO 25KG	850,00	0,00	850,00	0	0,00	340,00	8,8	57,80	57,80
31/12/2014	5102	000002743	PULV COSTAL SIMETRICO 5-3 20L	210,00	0,00	210,00	5,6	11,76	210,00	17	35,70	23,94
31/12/2014	5102	000002967	REGISTRO DE ESFERA IRRIG 20MM AZUL	254,00	0,00	254,00	5,6	14,22	148,79	9,98	25,29	11,07
31/12/2014	5102	000003382	TRIGARD 750PM 15G	10.620,00	0,00	10.620,00	0	0,00	4.248,00	8,8	722,16	722,16
31/12/2014	5102	000007397	GOTEJADOR LIN 16 PAR 10MIL (0.25)1.8LIH	14.387,50	0,00	14.387,50	5,6	804,88	14.387,50	17	2.442,48	1.637,90
31/12/2014	5102	000013115	BOMBA 850 FIRE 127V	180,00	0,00	180,00	5,6	8,96	180,00	17	27,20	18,24
31/12/2014	5102	000016596	MICRO MC-20 1/2 2.8 MM	312,50	0,00	312,50	5,6	17,50	183,08	9,98	31,12	13,82
31/12/2014	5102	000016886	MICRO MC-20 1/2 2.4 MM	312,50	0,00	312,50	5,6	17,50	183,08	9,98	31,12	13,82
31/12/2014	5102	000018293	TUBO GOTEJADOR P1 16MM 10MIL 20CM 800M	2.750,00	0,00	2.750,00	5,6	154,00	2.750,00	17	467,50	313,50
Total em: 2014/12								1.028,52			4.185,13	3.156,61

O que, conforme exposto acima, não é devido por serem favorecidos com a redução da base de cálculo por estarem elencados no rol do Anexo II do Convênio ICMS 52/91, conforme inciso II, da cláusula segunda do Convênio ICMS 52/91.

Diante disso, julgo pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração e, consequentemente, pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Portanto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, tornando o Auto de Infração INSUBSISTENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269275.0012/19-7, lavrado contra **COMÉRCIO DE DEFENSIVOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS A. A. LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS

