



|                        |  |
|------------------------|--|
| <b>ACÓRDÃO Nº:</b>     | <b>074/2018</b>                          |
| PROCESSO Nº:           | 2016/6010/500186                         |
| AUTO DE INFRAÇÃO Nº:   | 2016/000564                              |
| REEXAME NECESSÁRIO Nº: | 3.690                                    |
| INTERESSADO:           | MINERTHAL PRODUTOS AGROPECUÁRIOS<br>LTDA |
| INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: | 29.422.630-3                             |
| RECORRENTE:            | FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                 |

## EMENTA

ICMS. LEVANTAMENTO BÁSICO. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NAS ENTRADAS INTERESTADUAIS. SAÍDAS ISENTAS. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA – É improcedente a reclamação tributária quando constatado que a legislação estadual permite a manutenção dos créditos pelas entradas, quando as saídas internas forem isentas, nos termos do art. 19, inciso I, do Decreto 2.912/2006.

ICMS. LEVANTAMENTO CONCLUSÃO FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. ERROS E INCONSISTÊNCIA NO LEVANTAMENTO. IMPROCEDÊNCIA – É improcedente a reclamação, quando constatada a existência de erros no levantamento que tornam ineficaz o valor do crédito exigido pelo autuante.

ICMS. LEVANTAMENTO COMPARATIVO DAS SAÍDAS REGISTRADAS COM DOCUMENTÁRIO EMITIDO. FALTA DE PROVAS DOCUMENTAIS. IMPROCEDÊNCIA – É improcedente a reclamação tributária, quando constatado nos autos a inexistência de documentos que comprovam o suposto ilícito fiscal cometido.

## RELATÓRIO

Versa a autuação sobre exigência fiscal no exercício de 2013, nos seguintes campos do auto de infração:



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

CAMPO 4, referente ICMS proveniente de aproveitamento indevido de créditos, na importância de R\$ 528.530,56 (quinhentos e vinte oito mil, quinhentos e trinta reais e cinquenta e seis centavos), constatado por intermédio do Levantamento Básico do ICMS, anexo;

CAMPO 5, referente a ICMS proveniente de omissão de saídas de mercadorias, na importância de R\$ 520.272,60 (quinhentos e vinte mil, duzentos e setenta e dois reais e sessenta centavos); constatado por intermédio do Levantamento Conclusão Fiscal, anexo;

CAMPO 6, referente a ICMS proveniente de omissão de saídas de mercadorias, na importância de R\$ 1.715,81 (mil, setecentos e quinze reais e oitenta e um centavos) constatado por intermédio do Levantamento Comparativo das Saídas Registradas com o Documentário Emitido – CSDE, anexo.

Intimado via postal, o sujeito passivo comparece aos autos apresentando impugnação tempestiva de fls. 66/74, alegando que o Convênio 100/1997, prevê a redução de 60% da Base de Cálculo do ICMS nas saídas interestaduais e que o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 2.912/2006, prevê isenção nas operações internas e o mesmo Decreto em seu artigo 19, prevê a manutenção dos créditos das entradas, fato não observado pelo Auditor, relativo ao campo 4.1.

E quanto ao campo 5.1, da mesma forma o Auditor não observou que as operações internas estão isentas e nas operações interestaduais são tributadas com redução na base de cálculo, e que, por engano, foi apurado pelo agente do fisco o valor autuado.

Anexa documentos às fls. 75/167.

O julgador de primeira instância, em despacho às fls. 170/171, solicita a remessa dos autos ao autor do lançamento, para saneamento e que manifeste quanto às alegações da impugnante e no caso de alterações do auto de infração, fazer termo de aditamento.

Em atendimento ao solicitado, o autor do lançamento emite parecer às fls. 180/182, alegando que a empresa não tem direito aos benefícios do convênio 100/97, por não cumprir com as cláusulas primeira, inciso II, alínea “a” e cláusula quinta, que não possui TARE e não possui benefícios previstos na Lei 1.695/2006, e no Decreto nº 2.912/2006.

Anexa documentos de fls. 173/179.

Notificado do parecer do autor do lançamento a autuada não se manifestou.

O julgador de primeira instância em decisão às fls. 190/194, conhece da impugnação apresentada, dá-lhe provimento e julga nulo o auto de infração por entender que o levantamento elaborado não está de acordo com as técnicas de

Pág 2/10



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

auditoria e em desacordo com os requisitos estabelecidos na legislação tributária estadual, caracterizando cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e a consequente nulidade do auto de infração nos termos do disposto no art. 28, inciso II da Lei 1.288/2001.

Submete a decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, nos termos do artigo 58, parágrafo único, da Lei 3.018/2015.

A Representação Fazendária em parecer às fls. 195/197, aduz quanto ao campo 4.11 ser procedente, pois existe o benefício fiscal na legislação, porém está condicionado a firmatura do tare, conforme art. 6º, inciso II da Lei 1.695/2006. E a empresa não possui esse TARE, e segundo o autuante no seu parecer, o contribuinte não fez prova de estar legalmente registrado, nem fez qualquer menção ao imposto dispensado em seus documentos fiscais, como também não provou que seus produtos estejam registrados no MAPA.

Quanto ao campo 5.11, alega que o autuante não fez juntada do registro de inventário.

E quanto ao campo 6.11, o levantamento comparativo de saídas é inconclusivo ao não indicar quais são as notas fiscais registradas a menor.

Assim, recomenda para alterar a decisão de primeira instância e julgar pela procedência do campo 4.11, e nulidade dos campos 5.11 e 6.11, do auto de infração.

Notificada via postal da decisão de primeira instância e parecer da Representação Fazendária, a atuada não se manifestou.

É o Relatório.

## VOTO

A presente lide se configura pela exigência de crédito tributário, por suposto aproveitamento indevido de créditos de ICMS no campo 4, suposição de omissão de vendas no campo 5, e suposição de falta de registro de notas fiscais de saídas no campo 6, do auto de infração.

As infrações tipificadas e tidas como infringidas, foram: **art. 45, inciso XVIII**, para o **campo 4** e **art. 44, inciso II**, para os **campos 5 e 6**, todas da Lei 1.287/2001.

Em sua defesa, o sujeito passivo alega em síntese, que está correto o seu procedimento por força de Convênio devidamente recepcionado pela Legislação Estadual. Fato não observado pelo agente autuante.



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

O julgador de primeira instância, para fins de melhor análise e convencimento, solicita o retorno dos autos ao autor do lançamento do crédito tributário, para manifestar sobre as alegações da impugnante.

Por sua vez, a autoridade autuante manifesta alegando que a empresa não tem direito aos benefícios do convênio 100/1997, por não cumprir com as cláusulas primeira, inciso II, alínea "a" e cláusula quinta, que não possui TARE, e nem os benefícios previstos na Lei 1.695/2006, e no Decreto nº 2.912/2006.

Na sequência, o processo retornou ao julgador de primeira instância que decide pela nulidade das exigências tributárias por cerceamento do direito de defesa do contribuinte por entender que os levantamentos elaborados não estão de acordo com as técnicas de auditoria e com os requisitos estabelecidos na Legislação Tributária Estadual.

Remetido os autos à Representação Fazendária, esta emite parecer, quanto ao campo 4.11, alega que os requisitos para concessão do benefício fiscal previsto na legislação, não foram cumpridos pela autuada.

E quanto aos campos 5 e 6, alega inconsistências nos levantamentos.

Assim, recomenda para alterar a decisão de primeira instância e julgar pela procedência do campo 4.11, e nulidade dos campos 5.11 e 6.11, do auto de infração.

Analisando os dados e documentos acostados aos autos, bem como os argumentos da autuada para combater o feito, as alegações do julgador singular para sua tomada de decisão, as justificativas do autuante para manutenção da ação fiscal, e da Representação Fazendária que concordou em parte com as razões do agente autuante e da decisão em primeira instância, daí extrai-se o seguinte:

Há de se observar primeiramente, os argumentos da impugnante ao afirmar que cumpriu com a Legislação pertinente, ou seja, o Convênio 100/1997, que prevê a redução de 60% da Base de Cálculo do ICMS nas saídas interestaduais e que o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 2.912/2006, prevê isenção nas operações internas e o mesmo Decreto em seu artigo 19, prevê a manutenção dos créditos das entradas.

Vejamos a redação das respectivas citações:

**Convênio ICMS 100/97** – Reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências;

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



(...)

II – ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricados ou importados para:

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

III – rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura e Abastecimento – MAPA, desde que: (Nova redação dada pelo Convenio ICMS 93/2006)

a) os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido. (Nova redação dada pelo Convenio ICMS 27/2011)

b) haja o respectivo rotulo ou etiqueta identificando o produto;

c) os produtos destinem exclusivamente ao uso na agropecuária.

(...)

**Cláusula quarta** – Na hipótese de o Estado ou o Distrito Federal não conceder a isenção ou a redução da base de cálculo em percentual, no mínimo, igual ao praticado pela unidade da Federação de origem, prevista nas cláusulas anteriores, fica assegurado, ao estabelecimento que receber de outra unidade da Federação os produtos com redução da base de cálculo, crédito presumido de valor equivalente ao da parcela reduzida.

**Clausula quinta** – Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I – não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;

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

**Lei nº 1.695, de 13 de junho de 2006** – Dispõe sobre a concessão de incentivo fiscal aos complexos agroindustriais nas operações que especifica e adota outras providências.



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

Art. 1º É concedido incentivo fiscal aos complexos agroindustriais na conformidade desta Lei.

Art. 2º Para fins desta Lei, complexo industrial consiste em empresas ou grupo de empresas com localização no Estado, que realize, mesmo em parceria, o processo de produção, industrialização e comercialização de aves, pintos de um dia, gado suíno, caprino e ovino, ovos férteis ou não, e:

**Decreto 2.912 de 29 de dezembro de 2.009** – Aprova o Regulamento do ICMS e adota outras providências.

(...)

Art. 5º - São isentos de ICMS:

(...)

XIII – Os produtos registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, o número do registro seja indicado no documento fiscal e haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto, as saídas internas de: (Convênio ICMS 100/97 e 18/2005). Atualizado pelo Decreto nº 5.060, de 09/06/2014, DOE TO de 10/06/2014;

- a) Qualquer mistura de ingredientes capazes de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam rações para animais;
- b) Mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo seu fabricante, constitua uma ração animal (concentrados);
- c) Ingredientes ou mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos (suplementos), fabricados por indústria de ração animal, concentrado ou suplemento;

(...)

**Art. 8º** casos expressamente previstos nos arts. 15 e 22 da Lei 1.287/2001, que dispõe sobre o Código Tributário Estadual, a base de cálculo do ICMS em relação ao valor da operação ou prestação, nas seguintes hipótese, é de:

(...)

VI – 40% nas saídas interestaduais [...] dos seguintes produtos:

(...)

c) Rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura e



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

Abastecimento, devendo o número do registro ser indicado no documento fiscal, ter o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto e que se destinem exclusivamente ao uso na pecuária, nas saídas de:

(...)

**Art. 19** – é mantido o crédito tributário do imposto relativo às entradas de mercadorias e/ou insumos:

I – a que se referem os incisos IX, XIII, XX, alínea “m”, XXXIII, XLVL, LIV, LVII, LXV, LXXX, XLIII, C, CIV, **CV, alínea “c”**, CXIV, CXVII, CXVIII e CXXXI, **do art. 2º**, os arts. 3º e 4º, os incisos I, III, VI, **IX ao XXVI**, XXIX, XXXI, XXXVIII, XLII, XLIV ao XLVI, LIII a LV e LX **do art. 5º** e os incisos **III ao VII**, XXXI, XXXIV e XXXVI **do art. 8º**, todos deste Regulamento.

Destaca-se que as operações de saídas, realizadas pelo contribuinte, em sua maioria trata-se de operações isentas ou não tributadas, ou seja, sem incidência de ICMS, mantendo se o crédito previsto no art. 19, do RICMS

Nas saídas interestaduais, a base de cálculo do imposto é reduzida, segundo o art. 8º, inciso IV do RICMS e por ser minoria, significa na prática que seus débitos serão inferiores aos créditos, desta forma sempre ocorrerá saldo credor a favor do contribuinte, conseqüentemente jamais existirá saldo devedor de imposto a recolher, mesmo levando em conta o princípio da não cumulatividade, inerente ao ICMS, pois neste caso beneficia o contribuinte.

O auditor quanto ao campo 4, que teve como suporte da auditoria o Levantamento Básico do ICMS, desconsiderou tais circunstâncias e estornou todos os créditos existentes, que teve como consequência a diferença autuada.

Embora para usufruir do benefício da manutenção dos créditos nas operações subsequentes, existem condições, formalidades a serem cumpridas.

No procedimento adotado pela autuada, entende-se que tais formalidades foram observadas, tendo em vista constar no campo próprio do DANFE informação complementar, a legislação pertinente, bem como o destaque do crédito do imposto transferido ao destinatário dos produtos, nas operações interestaduais, o que satisfaz a princípio o exigido na **Cláusula quarta do Convênio ICMS 100/97**, por tratar-se de mero repasse de crédito.

O que corrobora com entendimento já sedimentado por esta Corte, “que o desconto concedido, legalmente previsto, independente da sua formalidade, subentende-se satisfeita, compondo o preço final ajustado, em especial quando constar no documento próprio, o dispositivo legal aplicável ao caso”.

Constata-se quanto ao campo 5, atendo-se ao Levantamento Conclusão Fiscal, a existência de diversas inconsistências no mesmo, uma delas,



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

o próprio levantamento, que neste caso não é a ferramenta adequada para apuração de possíveis omissões em estabelecimento filial, a menos que a matriz não possua escrituração contábil, outra, devido às operações da empresa que consta comercialização de produtos de sua fabricação e de terceiros (atividade mista), por tais motivos o trabalho realizado é passivo de **nulidade**.

Ainda quanto ao campo 5, no que concerne à infração imputada (5.13) o correto é o inciso III que dispõe sobre a obrigação de **emitir** documento fiscal, e não o inciso II que dispõe sobre a obrigação de **escrever** o documento fiscal, erro que enseja também a **nulidade** deste campo.

Além disso, a diferença apurada deriva do fato das aquisições ou entradas interestaduais ser tributadas, embora com base de cálculo reduzida, enquanto que as operações subsequentes são de saídas interestaduais com base de cálculo também reduzidas, e saídas internas isentas ou não tributadas, o que acarretou no final do levantamento elaborado, apuração de omissão nas saídas tributadas com ocorrência de VA (-65,71%), enquanto nas saídas isentas ou não tributadas ocorreu a apuração inversa com VA (+1.439%).

Conforme bem diz a impugnante ao afirmar que:

“O Auditor não observou que as operações internas estão isentas e nas operações interestaduais são tributadas com redução na base de cálculo, e que por engano foi apurado pelo agente do fisco o valor autuado”.

Assim, pelas distorções causadas pela elaboração equivocado do levantamento conclusão fiscal, torna o trabalho realizado prejudicado, portanto **improcedente**.

E quanto ao campo 6, a diferença apurada não possui nenhum lastro que comprove a sua existência, portanto, também **improcedente**.

Concomitante às condições de nulidades, outros equívocos foram cometidos na elaboração do trabalho de auditoria fiscal que causam sua improcedência.

Tais equívocos, por tratar-se de decisão de mérito conseqüentemente mais relevante, suplantam as nulidades, que assim, deixam de serem apreciadas nesta instância.

Nos campos e 5 e 6, conclui-se que a autuada cumpriu com suas obrigações, agindo em conformidade com a Legislação Tributária do Estado do Tocantins, especialmente o inciso II e III, art. 44 da Lei 1.287/2001, a seguir:

**Art. 44.** São obrigações do contribuinte e do responsável:

(...)



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade, na forma e nos prazos normativos, as operações ou prestações realizadas, ainda que contribuinte substituto ou substituído; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.2011).

III – Emitir com fidedignidade, documento fiscal correspondente a cada operação ou prestação, tributada ou não, inclusive sujeita ao regime de substituição tributária, ainda que dispensada escrituração.

E quanto ao campo 4, o autuada não cometeu a infração a ela imputada, ou seja o **art. 45, inciso XVIII** da lei 1.287/2001, a seguir:

Art. 45. É vedado ao contribuinte e ao responsável:

(...)

XVIII – aproveitar crédito do imposto em desacordo com a legislação tributária.

Portanto, espelhado nas provas em contrário existentes nos autos, entendo que a exigência fiscal ficou fragilizada não devendo prosperar.

Diante do exposto, em reexame necessário, voto reformando a decisão de primeira instância, que em preliminar julgou nula a exigência tributária, para, no mérito, pela improcedência dos campos 4.1, 5.1 e 6.1 do auto de infração nº 2016/000564, e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz na peça básica.

É como voto.

## DECISÃO

Certifico que na conformidade da ata da sessão ordinária hoje realizada, o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, em reexame necessário, reformar a decisão de primeira instância, para julgar improcedentes as reclamações tributárias constante do auto de infração nº 2016/000564 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz nos valores de R\$ 528.530,56 (quinhentos e vinte e oito mil, quinhentos e trinta reais e cinquenta e seis centavos), R\$ 520.272,60 (quinhentos e vinte mil, duzentos e setenta e dois reais e sessenta centavos), R\$ 1.715,81 (mil, setecentos e quinze reais e oitenta e um centavos), referentes os campos 4.11 a 6.11, respectivamente. O representante fazendário Rui José Diel fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Carlos da Silva Leal, Osmar Defante, Denise Baiochi Alves, Kellen C. Soares Pedreira do Vale, Paulo Robério Aguiar de Andrade e Josimar Júnior de Oliveira Cesar. Presidiu a sessão de julgamento ao primeiro dia do mês de fevereiro de 2018, o Conselheiro Suzano Lino Marques.



Publicado no Diário Oficial de nº 5.106 de 07 de maio de 2018

**PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS  
FISCAIS, em Palmas, TO, aos sete dias do mês de maio de 2018.**

Suzano Lino Marques  
Presidente

Luiz Carlos da Silva Leal  
Conselheiro Relator

