

Trabalho de Conclusão de Curso (2024)

---

## **PROCESSO DE MANUTENÇÃO E RESTITUIÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS EM OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE MELÃO DE UMA EMPRESA AGRÍCOLA NO RIO GRANDE DO NORTE**

David Emanuel Freitas Costa de Miranda<sup>1</sup> Kelly Cristina de Oliveira<sup>2</sup>

### **Resumo**

Diante do contexto econômico estadual do Rio Grande do Norte, onde o melão possui uma grande significância em volume exportado (BNB, 2012) e da possibilidade de recuperação do crédito de ICMS adquirido e mantido nas atividades de exportação (Brasil, 1988), este estudo tem como objetivo geral descrever os procedimentos necessários para a transferência de crédito de ICMS em uma empresa exportadora de melão. Na forma de um estudo de caso prático, foi analisada a documentação de empresa agrícola exportadora de melão, considerada de grande porte por medida de faturamento segundo critério utilizado pela ANVISA (2019), domiciliada na cidade de Mossoró/RN. Foi realizada uma análise descritiva dos dados contidos nas Documentações Fiscais de entrada da empresa, do período de janeiro a dezembro de 2019, utilizando planilhas eletrônicas, software de contabilidade e do sistema validador do SPED ICMS e IPI. Nesse sentido, este trabalho procura corroborar a legitimidade dos créditos fiscais do imposto tratado por meio da análise da escrituração fiscal da entidade. Os resultados mostraram que a empresa realiza um controle pontual com a legislação vigente em sua contabilidade, sendo o maior responsável pela composição do crédito fiscal de ICMS as aquisições de material de embalagem, onde estão incluídos os produtos: sacos, caixas de papelão e pallets. O presente estudo de caso permitiu visualizar a quantia expressiva de créditos do imposto que podem ser recuperados mediante controle eficaz e processo junto ao fisco estadual, capital este que a empresa poderá contar para financiamento de suas operações, evitando captar recursos de terceiros.

**Palavras-chave:** Imposto Indireto. Exportação de Frutas. Apuração do ICMS. Documentos Fiscais.

### **1. INTRODUÇÃO**

A produção agrícola no estado do Rio Grande do Norte (RN) possui algumas peculiaridades, principalmente quando falamos do ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação), pois no Decreto N° 31.825 (RN, 2022) em vigor, que trata sobre a regulamentação do tributo no estado, traz algumas benesses fiscais que podem ser utilizadas com um planejamento tributário adequado a realidade das operações vivenciadas pela empresa, resultando em uma diminuição na carga tributária ou uma manutenção do crédito do ICMS que poderá ser restituído no futuro, mediante um processo administrativo.

A discussão sobre esse tema é importante por atingir um setor que tem participação expressiva na nossa economia. Visto que, segundo o Banco do Nordeste (BNB, 2012),

---

<sup>1</sup> Bacharelando em Ciências Contábeis. E-mail: [daviemanuel16@gmail.com](mailto:daviemanuel16@gmail.com)

<sup>2</sup> Mestre em Administração, professora na UFERSA do curso de Ciências Contábeis. E-mail: [kelly.oliveira@ufersa.edu.br](mailto:kelly.oliveira@ufersa.edu.br)

cerca de 52% da produção de frutas no Brasil está presente na região Nordeste, sendo o melão responsável por cerca de 32% de toda a produção de frutas no estado do Rio Grande do Norte, assim, tornando o produto uma das principais commodities exportadas pelo estado para o mundo. De acordo com dados estatísticos publicados no portal da Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte (FIERN, 2023), o melão aparece em terceiro lugar, em volume exportado, ficando atrás somente do sal e óleo bruto para produção de diesel.

Essa expressividade em números é reconhecida pelo governo estadual, que busca incentivar de várias formas e objetiva fomentar o aumento desse setor na nossa região para gerar empregos e agregar na economia geral do Estado. Assim, tal movimentação e setor que recebe benefícios estatais requerem prudência em sua escrituração contábil e fiscal, para que seja melhor aproveitado o crédito de tributos pagos pela empresa a fim de garantir um melhor trabalho desses valores gerando competitividade comercial.

Falando sobre exportações, a Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988), em seu Art. 155, que delibera e dá a competência aos estados de instituir o ICMS dentro de seus territórios, no § 2º, inciso X, alínea A, deixa claro que as operações que destinem mercadorias para o exterior não incide o imposto, porém permite a manutenção do tributo cobrado nas operações e prestações anteriores relativas à exportação, para que a empresa possa recuperar o tributo preservado em sua apuração mensal. Bem como, a legislação estadual do Rio Grande do Norte, segundo a Lei nº 6.968 de 1996, que dispõe e dá providências para a cobrança do imposto no território estadual, assegura essa mesma manutenção do imposto pago anteriormente na cadeia tributária (RN, 1996).

Assegurada a manutenção dos valores pagos relativos ao ICMS pelas operações anteriores, para poder prosseguir com o disposto na lei, o Regulamento de ICMS dado pelo Decreto Nº 31.825/2022 (RN, 2022), manifesta o processo a ser realizado pela entidade interessada para que possa reaver os valores, sendo possível a transferência do crédito acumulado nas operações de exportação das frutas ou compensação dos débitos na inscrição do contribuinte com os créditos acumulados. Segundo o Decreto, deve ser solicitado à Secretaria Estadual de Tributação (SET) perante a Unidade Regional de Tributação (URT) no qual o pleiteante da restituição do crédito possua domicílio fiscal.

O processo de manutenção do crédito tributário adquirido na aquisição dos insumos utilizados na produção das frutas no Estado do Rio Grande do Norte, no caso deste trabalho o melão, é pouco difundido no âmbito acadêmico e dos profissionais contábeis, por se tratar de uma área muito específica da nossa economia, carecendo, assim, de estudos e esclarecimentos dos procedimentos adotados para tal processo. Sendo assim, o objetivo geral é descrever os procedimentos necessários para a transferência de crédito de ICMS em uma empresa exportadora de melão, e os objetivos específicos são: exibir como deve ser escriturada a documentação fiscal da empresa exportadora de melão, demonstrando quais os itens que geram o direito ao crédito do imposto cobrado anteriormente, e os procedimentos que devem ser adotados pela comercial agrícola para recuperação dos valores mantidos em apuração mensal, perante a Fazenda Estadual de Tributação e seus órgãos internos competentes.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1. ICMS**

O imposto incidente nas operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), é um tributo de competência estadual, sendo atribuída a elas legislar sobre a cobrança de tal imposto (BRASIL, 1988). Nos termos da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) (Brasil, 1996), o qual dispõe e dá providências acerca do referido tributo, o imposto vai incidir sobre a circulação de mercadorias.

Dito isso, em toda ocorrência de movimentação ou de transferência de posse de uma mercadoria, ocorre o fato gerador do imposto e sua incidência acontece, gerando o valor a

ser recolhido. Sendo um imposto *Ad Valorem*, em toda circunstância que ocorra o fato gerador do imposto, será aplicada uma alíquota em porcentagem (%) na base de cálculo do imposto, este sendo o valor total da operação apresentado por documentação fiscal válida, em geral a nota fiscal eletrônica (NFE). A alíquota de cobrança é definida em legislação estadual, no caso do estado do Rio Grande do Norte, o qual este estudo é baseado em 18%, conforme Decreto estadual Nº 31.825/2022 (RN, 2022). O valor gerado a partir do cálculo proveniente da Base de Cálculo X ALÍQUOTA DE ICMS, será o ICMS da operação.

Segundo a Constituição Federal de 1988 (Brasil,1988), em seu Art. 155, § 2º, I, o ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Ou seja, o valor originado em uma dada operação, permite àquele que está adquirindo a mercadoria de se apropriar do ICMS pago, sendo este valor apropriado um crédito tributário que será mantido e controlado em seus livros de apuração do imposto, gerando, assim, um crédito nas entradas e aquisições dos produtos. Por sua vez, quando a mercadoria for vendida por ele, na saída das mercadorias do estabelecimento, a operação irá gerar um débito para a empresa (imposto de ICMS a pagar).

De acordo com Borges e Reis (2008, p.137) deverá haver uma compensação ou um abatimento, utilizando-se do valor que foi pago por ele na operação anterior, sendo o crédito tributário adquirido na entrada da mercadoria, do valor gerado por ele na sua vez de vender a mercadoria. Mediante a interpretação das regras previstas nos artigos 153, IV, § 3º, II, e 155, II, § 2º, I, ambas da Constituição Federal (Brasil,1988), sobre a não cumulatividade, este ciclo se repete até que chegue ao final da cadeia de consumo, logo, no consumidor final.

## **2.2. Manutenção do Crédito**

Ainda segundo a Constituição de 1988, Art. 155, inciso X, a: não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (Brasil,1988). Assegurado pela Lei instituidora do ICMS no Estado do Rio Grande do Norte, em sua Lei Nº 6.968/96, Art. 2º, inciso II, prevendo a manutenção dos valores pagos e seu aproveitamento.

Com base nisso, pode-se concluir que não incidirá o ICMS nas operações de exportação de mercadorias do Estado do Rio Grande do Norte. Porém, a mesma alínea assegura a manutenção do crédito apropriado nas entradas das mercadorias, ou seja, manter o crédito tributário adquirido na aquisição dos produtos em sua apuração (controle do crédito nas entradas e débito nas saídas). Não obstante, garante também o aproveitamento desse crédito mantido decorrente de operações de exportação de mercadorias (Brasil,1988).

As empresas agrícolas no Estado do Rio Grande do Norte adquirem um crédito tributário nas entradas das mercadorias utilizadas na produção das frutas e mantêm esses valores em seus livros fiscais, mas na prática observa-se que no decorrer dos meses de janeiro a dezembro do ano de exercício este valor vai se acumulando, pois as suas saídas não geram um débito, visto que o melão é isento segundo o anexo I do decreto 31.825 (RN, 2022), estes valores acumulados correspondem ao saldo credor de ICMS.

## **2.3. Transferência e compensação de débitos com os créditos acumulados**

A fim de garantir a executividade dos dispositivos na Lei instituidora do ICMS no Estado do RN, o regulamento do imposto, dado pelo Decreto Nº 31.825/2022, em seu Art. 47, expõe que a utilização do saldo credor de ICMS nas formas previstas nos incisos I e II do art. 46 do mesmo Decreto, fica condicionada ao exame de sua legitimidade pela autoridade fiscal competente, bem como o seu reconhecimento pelo Secretário de Estado da Tributação, mediante a publicação de Ato Declaratório no Diário Oficial do Estado (DOE).

(Rio Grande do Norte, 2022). Ainda, expressa qual a documentação necessária para reconhecimento da legitimidade dos valores de crédito alvo de pleito pelo contribuinte.

Esta etapa busca a autoridade administrativa para que a mesma reconheça os valores, por meio de auditoria de informações fornecidas pela empresa e enviadas em obrigações acessórias, e, assim, possa ser dada continuidade ao processo de recuperação do crédito acumulado nas operações de exportação.

Após os créditos serem reconhecidos, o regulamento de ICMS do estado permite o aproveitamento desses valores para a compensação de débitos, no âmbito da fazenda estadual, do contribuinte pleiteante do processo, como é citado no decreto Nº 31.825/2022:

*Art. 48- Para fins de utilização do saldo credor de ICMS nas formas previstas no inciso I do art. 46 deste Decreto, o contribuinte deve requerer à CAT autorização, mediante processo, instruído com:*

*I - Cópia do Ato Declaratório que reconheceu a legitimidade do crédito fiscal;*

*II - Especificação e valor do débito tributário a ser extinto por compensação;*

*III - DANFE referente à nota fiscal emitida para quitação do débito;*

*IV - Procuração, se for o caso.*

*§ 1º A CAT examinará o pedido solicitado, e emitirá parecer, que será submetido à apreciação do Secretário de Estado da Tributação.*

*§ 2º Na hipótese de deferimento, será publicado Ato Declaratório autorizando a compensação.*

*§ 3º A nota fiscal de que trata o inciso III do caput deste artigo deverá ser emitida contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação:*

*I - Destinatário: Secretaria de Estado da Tributação, CNPJ 24.519.654/0001-94;*

*II - Natureza da operação: “Utilização de saldo credor de ICMS para extinção por compensação de débitos fiscais”, com o Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP 5.606.*

Não obstante, além da utilização dos créditos tributários aprovados após auditoria por parte da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Norte (SEFAZ RN) para compensação de débitos já existentes, é permitido também a transferência do crédito, após compensados os débitos, para outro contribuinte domiciliado no mesmo território. Sendo necessário seguir o procedimento previsto no Decreto Nº 31.825/2022, em seu Art. 49:

*I - cópia do Ato Declaratório que reconheceu a legitimidade do crédito fiscal;*

*II - identificação do destinatário;*

*III - valor do crédito a ser transferido;*

*IV - Certidão Conjunta Negativa de Débitos Relativos a Tributos Estaduais e à Dívida Ativa do Estado.*

*§ 1º A CAT examinará o pedido solicitado, e emitirá parecer, que será submetido à apreciação do Secretário de Estado da Tributação.*

*§ 2º Na hipótese de deferimento, será publicado Ato Declaratório autorizando a transferência.*

*§ 3º Após a publicação do Ato Declaratório autorizando a transferência, o contribuinte deverá emitir nota fiscal em nome do estabelecimento beneficiário que, além dos requisitos exigidos pela legislação, deverá conter, ainda, as seguintes informações:*

*I - identificação do destinatário;*

*II - no campo natureza da operação: ‘Transferência de crédito do ICMS acumulado na exportação’, com o CFOP 5.601;*

*III - valor do crédito fiscal transferido;*

*IV - número do Ato Declaratório que tenha autorizado a transferência do crédito fiscal.*

Nota-se, a partir da leitura da lei que é necessário uma série de documentos comprobatórios que comprovem a idoneidade dos créditos alvos de compensação para os débitos existentes na inscrição estadual da empresa, como todo um aparato fiscal que

viabilize fiscalmente em todo o arranjo legal de escrituração dos créditos nos livros da entidade, bem como sua adequação no envio das obrigações acessórias.

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Para suprir o objetivo de sanar quaisquer dúvidas sobre como deve ser escriturada a documentação fiscal da empresa exportadora de melão, demonstrando quais os itens que geram o direito ao crédito do imposto cobrado anteriormente, a manutenção do crédito tributário nas empresas exportadoras de melão do Rio Grande do Norte, bem como os procedimentos que devem ser adotados para a recuperação destes valores mantidos em sua apuração mensal, este trabalho vai utilizar-se de um caso prático a partir de dados fornecidos por uma empresa comercial agrícola preponderantemente exportadora, com sua sede e filiais presentes no Oeste Potiguar, domiciliadas nas cidades de Mossoró, Tibau e Upanema.

A Empresa é considerada de grande porte por medida de faturamento segundo critério utilizado pela ANVISA (2019), com média de faturamento anual de 40 Milhões de reais, atuante no mercado de comercialização de frutas há mais de 15 anos. A empresa foi selecionada por critério de conveniência, sendo mantido o sigilo quanto a sua identidade, bem como a de seus fornecedores.

Inicialmente, foi realizada uma análise da documentação de entrada da empresa, em suma as Documentações Fiscais, compreendendo o período de Janeiro a Dezembro de 2019. Identificando durante a análise os insumos utilizados na produção das frutas e quais são permitidos o crédito tributário dos valores pagos do imposto em operações anteriores, bem como a sua manutenção em apuração mensal do imposto, conforme o disposto no art. 45 do decreto 32.825/2022 (Rio Grande do Norte, 2022).

Foi realizada uma análise descritiva dos dados contidos na documentação Fiscal composta por: Notas Fiscais eletrônicas de Entrada e saída da empresa, Livros Fiscais de Entrada e da Apuração mensal do ICMS, Relatórios de itens pertencente às notas fiscais analisadas e o Registro de apuração contido na Escrituração Fiscal Digital - ICMS & IPI (SPED ICMS & IPI), a fim de acompanhar a aquisição dos créditos, sua veracidade e legitimidade constantes nos documentos fiscais da empresa e obrigações acessórias enviadas informando os valores creditados no mês de competência da obrigação, bem como o acompanhamento da manutenção do crédito tributário do imposto nas entradas das mercadorias.

A análise da documentação do ocorreu no período de Janeiro a Março de 2024 e utilizou-se de planilhas eletrônicas, software de contabilidade e do sistema validador do SPED ICMS e IPI. Verificado item por item, de forma minuciosa, os produtos constantes no documento e sua equivalência com seu NCM correspondente, corroborando na afirmação de que aquele item seja um insumo. Bem como o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) escriturado naquela NFE, se estaria de acordo com a operação correspondendo a realidade da empresa, e a verificação da forma de tributação com base no Código de situação tributária (CST).

### **4. CASO PRÁTICO**

#### **4.1. Apuração dos créditos**

A pesquisa deu-se início a partir da análise dos documentos utilizados para verificação da veracidade do crédito tributário de direito da empresa. Nesta etapa, segundo o Art. 46 do Decreto 31.825/2022, o contribuinte exportador detentor do saldo credor acumulado possui a possibilidade de utilizar este saldo para quitação de débitos de ICMS em sua inscrição, bem como a transferência deste saldo a outro contribuinte com inscrição

no Estado, que também possui a restrição de ser utilizado apenas para quitação de débitos de ICMS na sua inscrição (Rio Grande do Norte, 2022).

A documentação de notas fiscais de aquisição dos insumos utilizados na produção agrícola do melão é o grande alvo da análise, pois é com esta documentação que se detecta os créditos tributários de ICMS que a empresa tem direito. Segundo o decreto 31.825/2022, em seu Art. 45, todo o imposto pago em matéria prima, matéria secundária e material de embalagem adquirido e utilizados como insumo na produção industrial tem o direito a sua manutenção (Rio Grande do Norte, 2022). Para que sejam apurados os valores pagos de impostos de ICMS de forma correta, foi necessária a observação de alguns itens presentes nas notas fiscais eletrônicas escrituradas na contabilidade da empresa. Tais como:

- CFOP - Código Fiscal de Operações e de Prestações;
- CST - Código de situação Tributária;
- Valor Total das mercadorias;
- Base de cálculo do ICMS e Alíquota;
- Valor do ICMS;
- Observações adicionais.

Apesar da existência de outras informações constantes na nota fiscal eletrônica, apenas os supramencionados se fazem crucial para validação do imposto pago de ICMS pela empresa fornecedora, que, por consequente, geram direito ao crédito pela empresa adquirente: a comercial agrícola produtora e exportadora de melão.

Como determinado pelo Art. 58, Inciso V, alínea a, do Decreto nº 31/825/2022 (RN, 2022), o imposto deve ser apurado todos os meses com a documentação fiscal da empresa agrícola, reconhecendo seus créditos devidos, ou seja, o ICMS pago na aquisição dos insumos utilizados na produção, e os inserindo na apuração. Ainda não sendo permitido o crédito dos valores pagos referente ao imposto de ICMS em aquisições de produtos pela empresa enquanto consumidor final do bem, tais como produtos e bens usados no uso comum da empresa, sendo exemplos: materiais de expediente e reposição, despesas com gastos administrativos e vendas, manutenção de prédios, máquinas e veículos.

A cautela no ato da verificação das informações se dá em conformidade com o Art. 47 do Decreto 31.825/2022, que aponta a necessidade de ser verificada sua legitimidade antes de serem utilizados pela empresa ou transferidos para outro contribuinte pela Secretaria da Fazenda Estadual do RN (SET). Tal processo de reconhecimento do crédito, deve ser solicitado pelo contribuinte detentor do saldo credor de ICMS acumulado pelas exportações, perante a Unidade Regional de Tributação (URT), de seu domicílio fiscal. Sendo necessário a apresentação dos seguintes documentos:

*I - Demonstrativo do crédito acumulado do ICMS.*

*II - declaração de que não possui ou de desistência de ações administrativas ou judiciais, quanto aos créditos acumulados objeto do pedido*

*III - outros documentos comprobatórios considerados necessários pela autoridade fiscal.*

Visto toda a base legal e os procedimentos que devem ser adotados para que seja liberada a transferência ou utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de insumos agrícolas em operações de exportação de frutas no Estado do RN, todos os processos antes mencionados na legislação vigente foram adotados para análise de documentação fiscal de empresa agrícola exportadora de melão. Serão apresentados os métodos usados, com base no caso prático, para garantir que todos os valores que possuem direito ao crédito fiscal de ICMS, irão compor o valor total que será solicitado à SEFAZ.

Antes de iniciar tal processo junto a Secretaria Estadual da Fazenda (SEFAZ) do Rio Grande do Norte, deve ser feita uma revisão dos créditos fiscais do período, isto é, um

trabalho de verificação da documentação que será alvo de solicitação perante o fisco estadual, a fim de confirmar que todos os produtos adquiridos com destaque do imposto o qual estão compondo o valor total da solicitação de análise, objetivando garantir a máxima utilização do imposto pago e creditado, bem como minimizar possíveis glosas fiscais do crédito no período.

Para tanto, é necessário que a análise dessa documentação seja realizada por profissional que compreenda não somente da legislação fiscal estadual, mas também do processo produtivo da fruta. Esse conhecimento garantirá que todo e qualquer imposto pago referente a aquisição de produtos usados na produção agrícola, sendo estes os únicos permitidos a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores ligado ao processo de produção da empresa, segundo Art. 155, inciso X, Alínea a, da Constituição Federal do Brasil (Brasil, 1988). Este cuidado irá assegurar que todos os créditos sejam aproveitados da forma devida, garantindo máxima eficiência na recuperação tributária da empresa.

Todos os produtos diretamente ligados à produção dos melões dão o direito ao crédito tributário de ICMS pago nas operações anteriores. Sendo considerado insumos agrícolas pelo governo brasileiro os fatores de produção utilizados com o objetivo de garantir a nutrição e a proteção das plantas para obter boa produtividade da lavoura e produto final de boa qualidade (Brasil, 1988). Logo, temos os fertilizantes, adubos, defensivos agrícolas, ativos biológicos, sementes, caixas (bem como a cola e grampos usados na confecção, caso a empresa agrícola venha a confeccionar o material), sacos, pallets e demais itens necessários para que o produto final chegue no mercado em condições de ser comercializado. Logo, no processo de revisão da documentação, deve ser observado os produtos supracitados na escrituração de entrada e se os mesmos possuem crédito fiscal de ICMS escriturado.

Na análise do caso prático em questão, foram encontrados 303 terminologias distintas de itens com direito ao crédito tributário, sendo considerados os itens constantes nas notas fiscais no qual apresentaram nomenclatura que fosse possível a identificação do produto, enquanto insumo. Nomenclatura esta que varia conforme o fornecedor destaca no documento fiscal eletrônico. Foram identificados os seguintes grupos de produtos que possuem o crédito fiscal de ICMS, conforme apontado no quadro 1.

As caixas e seus similares, correspondem a 142 itens da quantidade total levantada. Ainda sim, representam 70,9% da quantidade de itens que compõem o crédito apurado no período. Restando comprovado que apesar de pouca variação em nomenclatura destacada nas Notas Fiscais eletrônicas, o volume das operações observadas nesses produtos possui relevância significativa na composição do crédito tributário da empresa.

Em relação aos pallets usados na embalagem dos produtos, foram identificadas apenas variedade de 13 itens, mudando pouco em nomenclatura. As etiquetas, possuindo uma variedade de terminologias que vão depender do tipo de melão a ser comercializado, correspondem a 72 itens da quantidade total.

Outros 51 itens completam a lista, sendo itens pouco expressivos em valores e quantidades. Consistindo em materiais para confecção das caixas como colas e grampos, cantoneiras de papelão e fita pet usada na amarração dos pallets, melaço usado para proteção da fruta e outros.

Agrupamos os itens referentes a Ativos biológicos, fertilizantes para o solo e defensivos agrícolas a fim de facilitar a visualização e levantamento de informações, restando como exemplos apresentados no quadro 1.

Para as sementes usadas no plantio, temos variedade de nomenclaturas, das quais representam 13 do total apurado, que muda com base no laboratório que a produz e comercializa, conforme detalhado no quadro 1. Ainda no referido quadro apresenta-se um dos principais insumos da produção do melão na fruticultura irrigada, o mulching, foram encontradas 12 unidades. A Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) dos produtos, sendo esta a convenção de categorização de mercadorias adotada desde 1995, sendo a codificação que irá tipificar a mercadoria conforme a sua natureza, ou seja, cada item irá possuir uma numeração com base em sua natureza, essa informação ajuda a definir qual o

tipo de produto está sendo realmente comercializado naquela operação. Esta averiguação irá validar a afirmação de que aquele produto é realmente um dos insumo citados anteriormente, sendo esperado os seguintes códigos NCM, com base no portal único do SISCOMEX (Sistema integrado de comércio exterior):

Para Embalagens: Sacos - 3923

Caixas - 4819

Para Defensivos agrícolas: Inseticidas - 3808

Para Adubos e Fertilizantes: Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos - 3105

Para sementes: Sementes de melão, para semeadura - 1207

Cada processo produtivo agropecuário possui suas particularidades e consequentemente os insumos vão variar conforme o modo de produção, alterando assim os seus respectivos NCMs.

Quadro 1. Detalhamento dos insumos de produção observados

|                            |                                             |
|----------------------------|---------------------------------------------|
| Material de embalagem      | Caixas de papelão Ondulado                  |
|                            | Pallets                                     |
|                            | Etiquetas                                   |
|                            | Sacos                                       |
|                            | Grampos e Colas                             |
| Fertilizantes e Defensivos | Trigard 750 WP 4X5X120G                     |
|                            | Revus 4X5 L - BRA                           |
|                            | Nutrioxi CAB 102 - B 20 L                   |
|                            | Intense - B 20 L                            |
|                            | Fertiliza patrono ad (4X5L)                 |
|                            | Fertiliza skala (GL 4 X 5 LTS)              |
|                            | Fertiliza aliado ad (GL 4 X 5 LTS)          |
|                            | Fert. organon acadian (5L)                  |
| Sementes                   | Semente de melão caribbean smile            |
|                            | Semente de melão flecha verde               |
|                            | Semente melao hibrido drg 3228 po 5 mk      |
|                            | Semente melao hibrido goldmine po 10 mk     |
|                            | Semente melao hibrido mc laren po 5 mK      |
| Mulching                   | Malha tecida em fibra sintética k42 laranja |
|                            | Novotex soft hidrofóbico 100%pp anti uv     |

Fonte: Elaborado pelo autor (2024) com base nos dados do estudo técnico.

Adiante, podemos verificar o Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP), sendo esta uma codificação de números presente na nota fiscal eletrônica que identifica a

operação a qual a mercadoria destacada na Nota Fiscal (NF) é alvo ou objetivo. Sua importância se dá pelo fato de que como os materiais adquiridos pela empresa, que geram direito a crédito, são aqueles que são utilizados como insumo na produção agrícola, e o CFOP destaca qual o objetivo da mercadoria na empresa, logo temos o CFOP como identificador da mercadoria e qual o seu destino dentro da entidade.

Caso a NFe esteja escriturada com o CFOP que seja que indica a sua destinação para a produção agrícola, sendo os mais utilizados : 1.101, 2.101, 1.653, 2.653, 1.256, 1.356, 2.356 entre outros. Logo, deveremos observar o CFOP escriturado a fim de entender qual o objetivo daquela mercadoria na entidade, e, caso seja direcionado a produção da fruta, nos apropriarmos do crédito pago na operação. Deve-se destacar que o profissional que escreve a documentação fiscal deve entender dos processos de produção vivenciados pela empresa, a fim de escriturar a documentação com o CFOP correto, de acordo com sua utilização nas operações da empresa, para que os créditos devidos sejam aproveitados.

Para toda documentação de aquisição de mercadorias, em sua escrituração, deve ser conferido um CFOP correspondente a sua destinação, sendo utilizado um para cada operação, utilizando os códigos constantes nas tabelas de operações disponibilizadas pela Receita Federal do Brasil.

O destaque do CFOP correto permitirá que o profissional que verifica a idoneidade dos créditos fiscais visualize a destinação daquela mercadoria, comprovando sua utilização como insumo na produção e a separando da forma correta para entrega ao fisco estadual, auxiliando, também, o agente fiscalizador na verificabilidade do crédito posteriormente. Sendo os mais comuns utilizados nas operações, e que dão direito a utilização do crédito destacado em Nota Fiscal Eletrônica de entrada:

- 1.101 - Compra para industrialização
- 2.101 - Compra para industrialização

Na análise da documentação usada para este trabalho, não foram encontrados créditos para as aquisições de insumos adquiridos dentro do estado do Rio Grande do Norte, escriturados com CFOP 1.101. Evento esse que pode ser explicado devido a maior parte dos insumos agrícolas como adubos, fertilizantes e sementes, serem isentos de ICMS na comercialização dentro do Estado, respaldado no Art. 9º, anexo I, decreto 31.825/22 (Rio Grande do Norte, 2022). Portanto, o crédito relacionado aos insumos agrícolas estará concentrado no CFOP 2.101.

O Código de situação tributária (CST) indica o tipo de incidência do imposto naquela mercadoria. Para que seja obtida uma melhor apuração do imposto, deve ser observado os CSTs a fim de garantir o tipo de incidência, que podem ser: a) tributada integralmente, b) tributada com redução da base de cálculo do imposto, c) cobrado anteriormente por substituição tributária, dentre outros que variam conforme a situação tributária da mercadoria. Como o imposto que dá direito a crédito é dado por uma alíquota em cima de uma dada base de cálculo, o CST que define a situação tributária do produto se torna imprescindível na observação do imposto a ser creditado na apuração da entidade. Para tanto, os CSTs costumeiramente usados nas operações agrícolas, de acordo com análise da documentação da empresa usada para este fim, são:

- Tributado integralmente - CST 00 - Onde da listagem total de itens levantados de 453, representa 273 itens no total, sendo o de maior expressividade e representatividade. Sendo composto em sua maioria por caixas e etiquetas.

- Tributada com redução na base de cálculo - CST 20 - Representando 161 itens do total, formado principalmente pelos materiais biológicos: adubos e fertilizantes agrícolas.

- Mercadoria Isenta - CST 40 - Esta codificação destaca as mercadorias que são isentas no Estado, amparadas pelo regulamento de ICMS, as quais não dão direito ao crédito de ICMS, pois a mesma não foi cobrada na operação anterior.

O Valor total das mercadorias, como a nomenclatura sugere, seria o valor das mercadorias comercializadas naquela operação, dada a dedução dos impostos não recuperáveis, fretes e outros adicionais no valor total da nota fiscal. Valor este que compõe a base de cálculo que irá gerar o imposto que será alvo de crédito pela empresa.

A Base de cálculo do ICMS é um campo de importância crucial no processo de apuração do crédito, visto que é o valor que dará origem ao valor do ICMS pago na operação, sendo o mesmo valor de crédito permitido para a empresa agrícola adquirente do produto.

O produto gerado pelo cálculo da Base de Cálculo com a alíquota será o imposto devido, correspondente ao ICMS da operação, que será o mesmo valor a ser creditado na apuração da empresa. No entanto, essa alíquota pode variar de acordo com o produto comercializado e a origem da mercadoria.

As observações adicionais constantes ao final da nota fiscal eletrônica, são usadas para sanar dúvidas acerca da legislação utilizada para embasar a tributação do produto naquele documento fiscal.

Exposto os pontos analisados, a seguinte tabela 1 apresenta os valores adquiridos com a base de dados formada pela documentação disponibilizada, separadas por mês de apuração.

Tabela 1. Créditos apurados mensalmente no período de 2019

| Período | Material de Embalagem | Fertilizantes e Defensivos | Mulching      | Sementes      |
|---------|-----------------------|----------------------------|---------------|---------------|
| 01/2019 | R\$ 564,28            | R\$ 3.744,75               | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 02/2019 | R\$ 286,20            | R\$ 0,00                   | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 03/2019 | R\$ 2.052,46          | R\$ 250,09                 | R\$ 5.316,86  | R\$ 0,00      |
| 04/2019 | R\$ 0,00              | R\$ 2.453,31               | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 05/2019 | R\$ 0,00              | R\$ 29.953,53              | R\$ 1.008,58  | R\$ 0,00      |
| 06/2019 | R\$ 87.777,49         | R\$ 847,03                 | R\$ 514,50    | R\$ 0,00      |
| 07/2019 | R\$ 143.240,10        | R\$ 1.085,81               | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 08/2019 | R\$ 92.865,46         | R\$ 13.433,48              | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 09/2019 | R\$ 7.025,94          | R\$ 10.774,76              | R\$ 0,00      | R\$ 0,00      |
| 10/2019 | R\$ 0,00              | R\$ 12.831,79              | R\$ 22.910,92 | R\$ 0,00      |
| 11/2019 | R\$ 0,00              | R\$ 700,87                 | R\$ 0,00      | R\$ 5.052,48  |
| 12/2019 | R\$ 0,00              | R\$ 6.349,84               | R\$ 0,00      | R\$ 20.087,63 |
| TOTAIS  | R\$ 333.811,92        | R\$ 82.425,24              | R\$ 29.750,86 | R\$ 25.140,11 |

Fonte: Elaborado pelo autor (2024) com base nos dados da empresa agrícola estudada.

Podemos observar que cada insumo possui um período de compra mais intensa, como pode ser demonstrado entre os meses de Junho e Agosto um maior volume de aquisição de materiais usados como embalagem do melão, fato este que pode ser explicado pela sazonalidade da atividade agrícola em especial a produção de frutas como melão e melancia dada ao curto ciclo de produção e as condições climáticas necessárias à produção.

Já na observação dos créditos separados por Código de Situação tributária, obtemos os seguintes dados:

Tabela 2. Créditos de ICMS apurados no período 2019

| CST    | Valor Contábil   | Base de Cálculo  | Crédito        |
|--------|------------------|------------------|----------------|
| 00     | R\$ 3.671.142,56 | R\$ 3.671.142,56 | R\$ 382.549,84 |
| 20     | R\$ 2.062.772,82 | R\$ 1.391.015,59 | R\$ 88.578,30  |
| 40     | R\$ 19.989,00    | R\$ 0,00         | R\$ 0,00       |
| 90     | R\$ 91.542,75    | R\$ 0,00         | R\$ 0,00       |
| TOTAIS | R\$ 5.845.447,13 | R\$ 5.062.158,15 | R\$ 471.128,14 |

Fonte: Elaborado pelo autor (2024) com base nos dados do estudo técnico.

Os valores totais dos créditos apurados mediante análise da documentação e pelos métodos supracitados resultou no valor contábil total de R\$ R\$ 5.845.447,13, no entanto é notável uma diferença do valor total das compras, ou seja, o valor efetivamente pago pela empresa na aquisição das mercadorias para a base de cálculo usada para calcular o imposto que resultou no valor de R\$ R\$ 5.062.158,15, essa diferença se dá devido a alguns insumos, principalmente os adubos e fertilizantes entrarem no estado com um benefício de redução da base de cálculo do imposto, lançados assim com o CST 20, se tratando de uma medida do governo do Estado de fomentar a agropecuária no Rio Grande do Norte, previsto anexo 4, artigo 16 do decreto 31.825/22 (Rio Grande do Norte, 2022).

Finalizamos com as compras registradas no CST 40 que se referem aos produtos adquiridos que foram alvos de isenção do ICMS, e, devido a isto, não há crédito a ser aproveitado tendo em vista que não houve pagamento do imposto na operação anterior. As compras registradas no CST 90, são as compras que não geram crédito, representando a parcela de aquisições que são consideradas despesas, tais como material de escritório e peças de reposição, encaixando a empresa como consumidor final na operação e assim não gerando direito a crédito tributário de ICMS, já que os créditos são relativos apenas ao imposto pago na aquisição dos insumos usados na produção (RN, 2022). Resultando na apuração de um crédito total de ICMS no valor de R\$ 471.128,14.

Sendo o valor total do crédito de ICMS dividido entre as seguintes naturezas de insumos de produção da empresa da seguinte forma:

Tabela 3. Formação do crédito por insumo no período de 2019

| Tipo de Insumo             | Valor Contábil          | Base de Cálculo         | Crédito de ICMS       | Proporção de Crédito |
|----------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|----------------------|
| Material de embalagem      | R\$ 2.940.866,74        | R\$ 2.866.084,84        | R\$ 333.811,92        | 70,85%               |
| Fertilizantes e Defensivos | R\$ 1.544.346,98        | R\$ 1.120.806,61        | R\$ 82.425,24         | 17,50%               |
| Mulching                   | R\$ 463.762,16          | R\$ 449.485,91          | R\$ 29.750,86         | 6,31%                |
| Sementes                   | R\$ 896.471,25          | R\$ 628.502,87          | R\$ 25.140,11         | 5,34%                |
| <b>TOTAL</b>               | <b>R\$ 5.845.447,13</b> | <b>R\$ 5.064.880,23</b> | <b>R\$ 471.128,13</b> | <b>100,00%</b>       |

Fonte: Elaborado pelo autor (2024) com base nos dados da empresa agrícola estudada.

Resta comprovado mediante análise da tabela anterior que a maior fatia que compõe o crédito da empresa, é proveniente da aquisição de material de embalagem, o qual será composto por caixas (inclusive cola e grampos usados na confecção), etiquetas e pallets.

Após apurado e verificado a confiabilidade dos valores que compõem o saldo credor de ICMS da empresa agrícola, através da análise da documentação mediante os processos anteriormente citados, os valores ficarão expostos no demonstrativo mensal que leva o título de Livro de Apuração de ICMS, tendo sido demonstrado aqui o saldo consolidado referente ao ano de 2019. Este documento irá elencar os valores movimentados pela empresa nas suas entradas e saídas, separados por CFOP, base de cálculo e ICMS creditado (quando na entrada). Sendo este, no ano de 2019, associados aos insumos agrícolas anteriormente citados, equivalente ao montante total de R\$ 471.128,14, não tendo débitos apurados nas saídas

## 4.2. Transferências dos créditos

A partir deste ponto será evidenciada apenas a parte teórica, referente ao processo administrativo de reconhecimento e transferência do crédito, visto a impossibilidade de iniciar um processo administrativo real apenas para fins acadêmicos.

Com os valores apurados em mãos, poderá ser iniciado o processo de reconhecimento do crédito tributário apurado na Secretaria estadual de tributação. O Artigo 47 do Regulamento do ICMS dado pelo Decreto 31.825/2022, parágrafo 1º, diz que o reconhecimento do crédito deve ser requerido pelo interessado perante a URT de seu

domicílio fiscal, por meio de petição dirigida ao Secretário de Estado da Tributação (Rio Grande do Norte, 2022). Para tanto é necessário a seguinte documentação: a) Demonstrativo do crédito acumulado do ICMS, conforme Anexo 13 do decreto, referente ao período solicitado; b) declaração de que não possui ou de desistência de ações administrativas ou judiciais, quanto aos créditos acumulados objeto do pedido; c) outros documentos comprobatórios considerados necessários pela autoridade fiscal.

A documentação solicitada é de fácil preenchimento, merecendo destaque a proporção de vendas para o exterior correspondente ao valor total de vendas da empresa. A redação dada na constituição de 1988, Art. 155, inciso X, a, deixa claro que somente a parcela referente às exportações permite a manutenção do crédito (Brasil, 1988). Portanto, toda a parte de vendas voltadas ao mercado interno que a empresa agrícola realizar no período, não terá direito a manutenção e consequentemente restituição. Devendo a parcela de vendas de mercado interno ser discriminada no momento da solicitação de análise dos créditos no início do processo junto a secretaria de tributação do Estado do Rio Grande do Norte para que a mesma seja estornada de sua apuração e não venha a compor o saldo credor de ICMS, assim, garantindo que todo o saldo restante seja referente às saídas para o mercado externo, o qual será passível de análise e consequente liberação para compensação de débitos ou transferência para outro contribuinte do mesmo Estado (RN, 2022).

A fim de corroborar com o previsto na Constituição Federal do Brasil (Brasil, 1988), o Regulamento do ICMS dado pelo Decreto 31.825/2022, em seu artigo 47, segundo parágrafo, inciso segundo diz que será necessário: calcular a proporção que as operações de saídas para exportação representam do total das saídas de mercadorias e produtos realizadas pelo estabelecimento e que afetem o estoque comercial e industrial, exceto devolução de compras, no período considerado (Rio Grande do Norte, 2022).

Realizado o trabalho de envio da documentação conforme o artigo 47 do decreto 31.825/2022 à URT de domicílio do contribuinte, deve-se aguardar o retorno da autoridade fiscal autorizando a legitimidade do crédito alvo de pleito.

Caso alguma mercadoria, no entendimento da autoridade fiscal que analisa os créditos, não for reconhecida como insumo usado na produção, o mesmo crédito referente será alvo de glosa fiscal. Isto é, sendo indeferido o uso do crédito tributário daquela mercadoria não reconhecida como insumo agrícola e consequentemente sendo excluído o seu valor das restituições.

Após o exame de sua legitimidade pela autoridade fiscal competente e ao seu reconhecimento pelo Secretário de Estado da Tributação, a SEFAZ legitima o crédito fiscal acumulado da empresa devido às operações de exportação no exercício de solicitação, mediante publicação de Ato Declaratório no Diário Oficial do Estado (DOE) (Rio Grande do Norte, 2022).

O ato declaratório se torna um documento de valor, onde agora a empresa detentora do crédito deverá seguir com dois passos

Primeiro, deverá utilizar os créditos legitimados para quitar débitos estaduais de ICMS enumerados no Art. 46, inciso I, alínea A do decreto 31.825/2022 (RN, 2022). No entanto, no caso prático presente neste trabalho, foi constatado que devido às operações da empresa serem preponderantemente exportadoras, as quais não geram débitos de ICMS (Brasil, 1988), bem como a comercialização interna do Melão também é isenta do imposto (RN, 2022), a empresa não gera débitos do imposto para que os mesmos possam vir a ser compensados com os créditos reconhecidos.

Logo em seguida ao processo natural de compensação dos débitos com os créditos reconhecidos, que no caso em questão não pôde ser aplicado devido a empresa agrícola não gerar débitos de ICMS, inclusive este sendo o motivo do acúmulo de saldo credor de ICMS, o contribuinte deverá procurar um contribuinte no mesmo Estado que possua interesse na compra do crédito reconhecido, mediante deságio, para que este possa quitar débitos os mesmos débitos enumerados no Art. 46, inciso I, alínea A do decreto 31.825/2022 (Rio Grande do Norte, 2022).

Portanto, é constatado que a opção mais vantajosa para a empresa é negociar o crédito reconhecido com outro contribuinte do Estado. Pois o mesmo não possui débitos de ICMS para compensação. Diante disso, serão evidenciados os procedimentos que podem ser tomados para que seja realizada a transferência do crédito reconhecido.

Após negociados os valores com o contribuinte que irá adquirir os créditos legitimados é necessário que a empresa agrícola tome os seguintes procedimentos: Segundo o Art. 49 do decreto 31.825/2022, a empresa deverá requerer a transferência ao setor responsável na SEFAZ RN, no caso a CAT, mediante processo instruído com:

- I - cópia do Ato Declaratório que reconheceu a legitimidade do crédito fiscal;
- II - identificação do destinatário;
- III - valor do crédito a ser transferido;
- IV - Certidão Conjunta Negativa de Débitos Relativos a Tributos Estaduais e à Dívida Ativa do Estado.

Caso seja deferido, segundo o regulamento de ICMS do RN (RN, 2022) deverá ser publicado um novo ato declaratório com a autorização da transferência do crédito. A transferência se dá mediante emissão de Nota Fiscal eletrônica, que além das informações comumente registradas, deverão conter:

- I - Identificação do destinatário;
- II - No campo natureza da operação: 'Transferência de crédito do ICMS acumulado na exportação', com o CFOP 5.601;
- III - valor do crédito fiscal transferido;
- IV - número do Ato Declaratório que tenha autorizado a transferência do crédito fiscal.

Após emitida a nota fiscal eletrônica, o processo se dá como concluído e a empresa que adquiriu os créditos acumulados nas operações de exportação da empresa agrícola deverá transferir os valores negociados. Assim, a empresa reaver os valores gastos com o ICMS na aquisição dos insumos, podendo utilizar para financiar suas futuras operações evitando captar recursos de terceiros.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Após o trabalho de análise e interpretação da legislação aplicável à empresa exportadora de frutas, alvo do caso prático, foi mostrado como se deve ser escriturada a documentação fiscal da empresa exportadora de melão, demonstrando quais os itens que geram o direito ao crédito do imposto cobrado anteriormente, e os procedimentos que devem ser adotados pela comercial agrícola para recuperação dos valores mantidos em apuração mensal, perante a Fazenda Estadual de Tributação e seus órgãos internos competentes.

Atendendo ao objetivo específico deste trabalho que é exibir como deve ser escriturada a documentação fiscal da empresa exportadora de melão, demonstrando quais os itens que geram o direito ao crédito do imposto cobrado anteriormente, e os procedimentos que devem ser adotados pela comercial agrícola para recuperação dos valores mantidos em apuração mensal, perante a Fazenda Estadual de Tributação. Foram demonstrados que todos os itens utilizados diretamente na produção agrícola dão direito ao crédito de ICMS pago na operação anterior, sendo os principais os fertilizantes, adubos, defensivos agrícolas, ativos biológicos, sementes, caixas, sacos e pallets. Importante salientar que as nomenclaturas usadas nos documentos fiscais de aquisição dos insumos

podem variar conforme necessidade do fornecedor, devendo ser obedecido seu NCM no lançamento da NFE, a fim de comprovar o tipo de produto constante naquela operação. Desse modo, foi evidenciado os procedimentos que devem ser adotados pela comercial agrícola para recuperação dos valores mantidos em apuração mensal perante a Secretaria de Fazenda estadual do Rio Grande do Norte, onde a empresa presente neste caso está domiciliada.

Houve limitações no estudo do caso prático, destacando a falta de acesso à documentação física das notas fiscais de entrada pela falta de acesso ao certificado digital da empresa que traria essa possibilidade. Ficando assim, somente o acesso às informações constantes no sistema Fortes de Contabilidade usado pela empresa, sem possibilidade de verificação da sua veracidade, que seria o cenário ideal. Somado a isto, ficou inviável a verificação dos créditos de ICMS dados pelas aquisições de combustíveis de óleo diesel usado nas máquinas agrícolas utilizadas na produção das frutas, que seriam somados ao saldo credor de ICMS acumulado pela empresa no período, visto a não disponibilização do controle interno de abastecimentos para averiguação, a qual a empresa optou por manter em sigilo.

Existem outros insumos usados na produção, além dos mencionados neste trabalho, que possuem tratamento diferenciado em sua escrituração, que se difere das descritas nesse caso, como a escrituração do crédito de ICMS do material de embalagem adquirido de empresas optantes do simples nacional, que devido a sua opção pelo regime de tributação do simples, não possuem destaque do imposto em sua nota fiscal, mas existem formas de mensurar esse valor a partir do destaque do pagamento do imposto feito pelo fornecedor em seu Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), por meio do campo “observações” da NFE, seguindo o art. 37 do decreto 31.825/22 (Rio Grande do Norte, 2022).

Além disso, pode ser pesquisado também a escrituração dos créditos de ICMS dos combustíveis, enquanto insumo, usados no abastecimento das máquinas usadas na produção, bem como seus métodos de controle dos combustíveis, a fim de corroborar com a veracidade da aplicação do produto na empresa, de modo que não restem dúvidas perante o fisco estadual, ao analisar o crédito, que aquele combustível foi usado para tal fim. Essas duas pesquisas, somadas a esta, concluem o raciocínio prático de escrituração, manutenção e processo de restituição do crédito de ICMS por empresa exportadora de frutas.

Podemos concluir que este trabalho esclarece os itens que possuem direito ao crédito tributário de ICMS na produção agrícola, sendo uma forma de benefício disponibilizado pelo Estado do Rio Grande do Norte, e que quando bem utilizado pode trazer competitividade a empresa no mercado de exportação de frutas. Podendo ser de grande valia para administradores das empresas, bem como investidores que possuem interesse na fruticultura irrigada no Estado a qual é de importância o conhecimento de todas as benesses fiscais oferecidas ao setor, que possam vir a ser utilizadas como vantagens competitivas no mercado internacional de frutas.

## REFERÊNCIAS

Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA). **Porte de empresas: esclareça todas as suas dúvidas (2019)**. Disponível em: <<https://shre.ink/8O2U>> Acesso em 22 nov. 2023.

Banco do Nordeste do Brasil S.A. **Produção comercial de frutas na área de atuação do BNB**. Caderno Setorial ETENE. Ano 6, Nº 168 de junho. 2021. Disponível em: <[https://www.bnb.gov.br/s482-dspace/bitstream/123456789/822/1/2021\\_CDS\\_168.pdf](https://www.bnb.gov.br/s482-dspace/bitstream/123456789/822/1/2021_CDS_168.pdf)> Acesso em 8 out. 2023.

BORGES, José Cassiano. REIS, Maria Lúcia Américo dos. Manual dos Impostos Indiretos IPI – ICMS – ISS. 4.ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2008.

BRASIL. Ministério da Agricultura e Pecuária. **Insumos agropecuários**. Disponível em: <<https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/insumos-agropecuarios/insumos-agricolas>>, acesso em 22 fev. 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Tabelas CFOP**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/85>> acesso em 22 fev. 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **NCM**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/ncm>> acesso em 26 fev. 2024.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. Secretaria de Comércio Exterior (SECEX). SISCOMEX. **Auxílio à Classificação Fiscal**. Disponível em: <<https://portalunico.siscomex.gov.br/classif/#/sumario?perfil=publico>> Acesso em 25 jan. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. DF. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em: 28 out. 2023.

CÉSAR, Rogério. **Código de Situação Tributária (CST)**. contabeis, 2023. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/tributario/cst/>> Acesso em 22 fev. 2024.

Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte (FIERN). **Exportações do RN de Janeiro a Dezembro de 2022**. Dados Estatísticos, Comércio Exterior, exportações do RN, ano 2022. Disponível em: <<https://www.fiern.org.br/dados-estatisticos-comercio-exterior/>> Acesso em 14 ago. 2023.

Rio Grande do Norte. Decreto nº 31.825 de 18 de Agosto de 2022. **Novo Regulamento de ICMS**. Disponível em: <[https://www.set.rn.gov.br/content/Producao/aplicacao/set\\_v2/legislacao/enviados/listagem\\_filtro.asp?assunto=4&assuntoEsp=5](https://www.set.rn.gov.br/content/Producao/aplicacao/set_v2/legislacao/enviados/listagem_filtro.asp?assunto=4&assuntoEsp=5)> Acesso em 28 out. 2023.