

**A. I.** N° 206851.0091/09-1  
**AUTUADA** COOPERCAS - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE COMMODITIES  
**AUTUANTE** CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA  
**ORIGEM** INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** 08.10.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0269-05/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENEFÍCIO FISCAL DO PROALBA (PROGRAMA DE INCENTIVO À CULTURA DO ALGODÃO). Regime de diferimento. Apuração do imposto pela cooperativa agrícola em substituição aos produtores rurais. A sistemática de apuração do imposto, através do crédito presumido, afasta a possibilidade de apropriação cumulativa dos créditos fiscais pelas aquisições de insumos destinados à produção agrícola de algodão e outras culturas. Vedação expressa da legislação do Proalba – Lei nº 7.932/01 e Decreto nº 8.064/01, em relação à cultura de algodão, bem como contida no RICMS/BA, a partir da alteração nº 54, promovida pelo Decreto nº 9.029/04, em relação às demais culturas agrícolas. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

No presente processo o contribuinte foi autuado em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em operações de aquisições interestaduais de insumos destinados à cultura de algodão, por produtores habilitados no PROALBA, associados da Cooperativa COOPERCAS, que utiliza o crédito presumido previsto no citado benefício, quando das saídas de algodão em pluma de cada produtor. Valor da exigência fiscal: R\$ 187.336,06.

A imputação fiscal foi lavrada nos seguintes termos:

*“Utilização indevida crédito fiscal ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido. Refere-se ao crédito fiscal indevido, em operações de aquisições interestaduais de insumos destinados a cultura de algodão por produtores habilitados pelo Proalba, associados da cooperativa Codeagro, que utiliza o crédito presumido referido na citada Lei, quando das operações de saídas casadas do algodão em pluma de cada produtor, infringindo assim os artigos 2-V, 6-III-b e 11 do decreto 8.064/2001. Demonstrativo de apuração do crédito fiscal indevido anexo”.*

Foram indicados como dispositivos infringidos o artigo 4º do Decreto 7.725/1999 combinado com artigo 12 do decreto 8.375/2002 e artigo 1º, parágrafo 3º do Decreto 6.734/1997, aplicando-se a multa, de 60%, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

No campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração consta que o contribuinte é uma cooperativa formada por associados produtores agrícolas, que teve por atividade, no período fiscalizado, o fornecimento aos associados de insumos agropecuários. Foi informado ainda que o contribuinte se creditou do ICMS destacado nas notas fiscais em operações de aquisições de insumos em outras unidades da Federação, que foram posteriormente da Cooperativa, cuja produção no período fiscalizado era essencial

que as operações mencionadas foram realizadas com os sócios, habilitados no Programa PROALBA.

Em seguida, o autuante informou que a cooperativa era beneficiária do Programa de Incentivo à Cultura do Algodão, PROALBA, instituído pela Lei nº 7.932/2001 e Decreto nº 8.064/2001, para a fruição do crédito presumido determinado no art. 4º do citado Decreto, desde 27/07/2006, sendo cancelado esse credenciamento por solicitação da mesma em 13/07/07. Após esse período, foi declarado, no Auto de Infração, que o sujeito passivo vem se creditando do ICMS destaque nas compras de insumos adquiridos em outras unidades da Federação, que são destinadas aos seus associados - produtores de algodão -, cuja pluma é comercializada pela Cooperativa. Por sua vez, o aproveitamento do crédito fiscal a que faz jus o produtor/associado é lançado pela cooperativa como crédito presumido, conforme art. 9º, do Decreto nº 8.064/2001.

Entende a fiscalização que o crédito fiscal apropriado pela COOPERCAS, nas operações com os insumos destinados aos produtores associados, beneficiários do crédito presumido estabelecido pelo PROALBA, constituiu crédito indevido, diante da repercussão financeira no imposto devido na comercialização da produção de algodão, visto que os cooperados, de forma expressa, renunciaram ao aproveitamento de quaisquer créditos relativos aos insumos e bens do ativo imobilizado, aplicados na produção de algodão quando das suas habilitações no PROALBA.

O contribuinte, em sua defesa, inicialmente, ressaltou a tempestividade da petição impugnatória do lançamento fiscal.

Arguiu, em seguida, a nulidade do Auto de Infração, por inobservância do inc. III, do art. 39, do RPAF/99, ao argumento de que houve falha na descrição do fato considerado infração tributária.

Aduz ser uma cooperativa de produtores rurais, cujos objetivos sociais são, dentre outros, a aquisição e revenda de insumos agrícolas utilizados nas diversas plantações de seus associados e a comercialização da produção dos mesmos. Nas referidas operações de aquisição de insumos agropecuários em estabelecimentos localizados em outras unidades da federação, a Cooperativa autuada se credita do ICMS destacado nas notas fiscais de compra.

Pondera que sua conduta encontra amparo legal, por estar em conformidade com o art. 3º da Lei 7.932/2001, bem como arts. 4º e 9º do Decreto 8.064/ 2001, que autorizam a autuada a aproveitar o crédito presumido dos seus associados que são beneficiários do PROALBA.

Entende que existem duas formas previstas na legislação do ICMS para aproveitamento dos créditos de ICMS pela autuada, deixando de ser apontada na Auto de Infração qual a forma foi considerada indevida pela fiscalização. Diante dessa omissão, sustenta que o Auto de Infração apresenta vício insanável de nulidade, com espeque no art. 18, incs. II e IV, do RPAF/99.

Disse que o autuante não observou a correta interpretação da legislação tributária, merecendo ser considerada insubsistente a autuação, julgando-se o Auto de Infração nulo/improcedente. Sustenta ainda que a autuação se encontra permeada de injustiça, vez que foi aplicada de forma equivocada o direito material regente da espécie, nulidade esta que pode ser reconhecida a qualquer momento, ou até mesmo de ofício, como autoriza o art. 20 do RPAF.

No mérito, teceu, inicialmente, considerações em torno da natureza jurídica da sociedade cooperativa e do ato cooperativo. Afirmou que a operação de aquisição de insumos agropecuários utilizados pelos associados assume característica de ato não cooperativo, atuando a cooperativa, nessa atividade, como verdadeiro comerciante, sem, contudo, auferir lucro.

Ressaltou, ainda, que os insumos adquiridos são destinados para diversas culturas e plantações implementadas por seus associados, a exemplo de soja, milho, algodão, café, frutas, dentre outras culturas desenvolvidas na região oeste do Estado da Bahia. Frisou, de forma reiterada, que os insumos, cujos créditos fiscais foram glosados, não se destinavam exclusivamente a uso na cultura de algodão, beneficiada pelo regime tributário instituído fiscais ao PAF, visando atestar a veracidade de suas alegações (docs

Argumenta que o direito ao crédito de ICMS destacado nas operações de aquisição de insumos agrícolas em outras unidades da Federação tem respaldo constitucional e legal, nos princípios da não-cumulatividade e da isonomia tributária. Transcreveu na peça defensiva as disposições do art. 155, § 2º, I, da Carta Magna e o art. 19, da Lei Complementar do ICMS, nº 87/96. Nessa linha de exposição, trouxe à baila citações doutrinárias de tributaristas brasileiros, entre eles: Rogério Pires da Silva, José Eduardo Soares de Melo, Gilberto de Ulhôa Canto, Luciano Amaro, Geraldo Ataliba e Cleber Giardino. Mencionou também as disposições da lei estadual do ICMS (Lei nº 7014/96), atinente ao enquadramento dos produtos rurais e das cooperativas no rol de contribuintes do imposto, para frisar que são sujeitos passivos tributários distintos, estando submetidos cada qual à obrigação de escrituração contábil e fiscal das operações que realizaram. Reafirma que os insumos foram adquiridos pela cooperativa autuada, que agiu nessa operação como verdadeiro comerciante, e que a operação de entrada faz surgir o direito ao crédito, de acordo com o previsto no art. 93, I, alíneas “a” e “c”, e § 1º, do RICMS/Ba.

No que se refere ao PROALBA (Programa de Incentivo à Cultura de Algodão), instituído pela Lei nº 7.932/01, afirma que, através do mesmo foi criado o benefício fiscal do crédito presumido aos produtores de algodão do Estado da Bahia, conforme regramento abaixo reproduzido:

*Art. 2º Para fruir dos benefícios do Programa ora instituído por esta Lei, o produtor de algodão interessado deverá atender às seguintes condições:*

*I - comprovação, através de laudo técnico da SEAGRI, ou de entidades por ela credenciadas ou autorizadas, de que observa as diretrizes preconizadas por órgãos oficiais de pesquisa e defesa fitossanitária para a cultura de algodão no Estado;*

*II - disponibilização, aos órgãos oficiais de pesquisa e defesa fitossanitária do Estado, do manejo empregado em sua lavoura, prestando as informações relativas, sempre que solicitadas;*

*III - utilização de sistema de descarte de embalagens de agrotóxicos e adoção de práticas de redução de resíduos e de controle de poluição ou de contaminação do meio ambiente, de acordo com disposições normativas oficiais;*

*IV - comprovação de regularidade fiscal junto aos órgãos estaduais competentes, no que concerne ao cumprimento das obrigações principal e acessórias, inclusive quanto aos débitos fiscais inscritos em dívida ativa e junto ao órgão de fiscalização e controle ambiental;*

*V - expressa renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos do ICMS, inclusive aqueles relativos à entrada de insumos da produção e da aquisição de bens do ativo imobilizado;"*

Dentre outras exigências legais, para gozo do benefício do PROALBA, foi prevista de forma expressa a renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos do ICMS, inclusive aqueles relativos à entrada de insumos da produção e da aquisição de bens do ativo imobilizado.

Salienta a defesa, que o atendimento dos requisitos previstos no dispositivo supra devem ser observados apenas em relação às operações com algodão realizadas por contribuintes beneficiários. Logo, entende que a exigência de renúncia aos créditos fiscais do ICMS estabelecida na legislação do PROALBA não alcança as operações com outras culturas.

Tal entendimento foi exposto no Parecer nº 13843/2008, lavrado em 01/08/2008, em resposta à consulta formulada por contribuinte beneficiário habilitado para utilizar o PROALBA.

Ressalta, mais uma vez, que um dos aspectos que torna insubsistente a autuação é o fato de que a vedação de utilização de crédito do ICMS relativo à entrada de insumos da produção é exclusiva aos insumos empregados na lavoura de algodão.

Conforme exposto em linhas pretéritas, volta a enfatizar que cooperativa autuada são revendidos para as diversas culturas/plant

associados, seja a produção de soja, milho, café, algodão e frutas, dentre outros produtos agrícolas produzidos na Região Oeste do Estado da Bahia.

Ressalte-se que não há como se saber se os insumos revendidos aos seus associados foram ou não empregados exclusivamente na produção de algodão.

Não bastasse, o atendimento dos requisitos previstos no PROALBA, especialmente as vedações de aproveitamento de crédito do ICMS, relativas à entrada de insumos da produção se aplica, exclusivamente, em relação aos contribuintes beneficiários habilitados a utilizarem tal benefício fiscal. Ressalta, porém, mais uma vez, que nem todos os insumos revendidos aos seus associados foram empregados na produção de algodão, sendo grande parte do que foi vendido pela cooperativa teve por destinação produtores rurais não habilitados ao PROALBA, cujas restrições de previstas no inciso V, do art.2º, do Decreto nº 8.064/01, não se aplicam.

Fez observar mais à frente que o próprio autuante reconhece que a Cooperativa autuada se descredenciou do PROALBA desde 13/07/2007, sendo que a partir de então, se credita do ICMS destacado nas operações de aquisições interestaduais de insumos agropecuários. O aproveitamento de tal crédito deixou de ser vedado a partir da desabilitação no PROALBA, já que a renúncia é exigida, exclusivamente, aos contribuintes que utilizam tal benefício fiscal.

Destaca que o Decreto do Proalba é claro ao vedar que o produtor rural de algodão não pode se creditar dos insumos adquiridos para produção, e não os demais contribuintes que participaram das outras etapas da operação, em especial, a Cooperativa Autuada que praticou ato equiparado a comerciante, adquirindo insumos agrícolas e os revendendo aos seus associados.

Enfatiza a defesa que o objetivo da norma do PROALBA ao exigir renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos foi evitar a utilização em duplicidade, pelo mesmo contribuinte (produtor rural) do crédito de ICMS oriundo da mesma operação, quando da venda do algodão, ou decorrente da aquisição de insumos (art. 93 e seguintes do RICMS) e o presumido trazido pelo art. 4º do Decreto nº 8.064/01.

Afirma que, no caso em exame, não houve qualquer violação normativa, pois o produtor rural habilitado pelo PROALBA só utilizou o crédito presumido, que foi devidamente aproveitado pela Autuada em conformidade com o art. 9º do Decreto nº 8.064/01. Já o crédito decorrente das entradas de insumos agrícolas oriundos de outras unidades da federação foi aproveitado, exclusivamente, pela Autuada, que, em tal operação se equipara a um comerciante, fazendo jus a tal crédito nos termos do art. 93 e seguintes do RICMS.

Entende, por fim, que se os argumentos defensivos não forem acolhidos haverá uma gritante ofensa ao princípio da legalidade tributária, que limita a atuação do poder tributante em prol da justiça e da segurança jurídica dos contribuintes.

Em relação ao aproveitamento do crédito presumido previsto pelo 4º do Decreto nº 8.064/01, a autuada sustenta que observou rigorosamente o procedimento previsto no art. 9º do mesmo diploma legal, abaixo transcrito:

#### **DO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PELO INDUSTRIAL**

**Art. 9º** O industrial que adquirir de produtor credenciado ao PROALBA, com diferimento, algodão para beneficiamento, poderá lançar no campo outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, valor correspondente ao crédito presumido a que faça jus o produtor.

**Parágrafo único.** Para uso do crédito conforme previsto no caput deste artigo, o industrial deverá repassar ao produtor, mediante depósito bancário, valor igual ao utilizado como crédito fiscal e reter deste cópia de comprovante de contribuição ao fundo correspondente a 10% (dez por cento) do imposto incidente na operação de aquisição.

**Art. 10.** O industrial beneficiador deverá exigir, de cada fornecedor, para cada nova safra de algodão, comprovação de:

*I - seu credenciamento ao Programa;*

*II - sua regularidade fiscal junto ao fisco estadual e junto ao órgão de fiscalização e controle ambiental;*

*III - sua expressa renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos relativos a insumos e bens do ativo imobilizado, utilizados na produção de algodão;*

Afirma a defesa que o regulamento do PROALBA traz uma espécie de transferência de crédito de ICMS mediante pagamento do beneficiário do programa de incentivos, qual seja, o produtor rural de algodão.

Todavia, diferentemente do que foi posto na autuação, a defesa pondera que os documentos que foram acostados aos autos evidenciam a legalidade da utilização dos créditos e a improcedência da autuação. Enfatiza o defensor do contribuinte, que a entrega de algodão para a cooperativa comercializar assume natureza jurídica de ato cooperativo, inexistindo, destarte, por expressa previsão legal, operação mercantil, haja vista que não houve alteração de titularidade da produção. Os cooperados continuaram proprietários do algodão em pluma, quando entregaram para cooperativa efetuar a comercialização. Em sendo assim, não procedem as alegações do autuante de que houve uma “venda casada”, apesar, de que tal alegação em nada interfere na infração imputada.

Pondera ainda a defesa, a ausência de prejuízo ao Estado da Bahia, já que o produtor rural habilitado pelo PROALBA só utilizou o crédito presumido, não havendo duplicidade de lançamento de créditos fiscais (créditos das operações de aquisição + crédito presumido).

Salientou que se o insumo tivesse sido fornecido por qualquer contribuinte comerciante de insumos agropecuários, não haveria qualquer dúvida na legalidade do crédito por ele aproveitado, entretanto, deixou de observar o autuante que em tal operação, a Cooperativa Autuada age equiparada a um comerciante, merecendo, destarte, o mesmo tratamento tributário. Portanto, argumenta a defesa que os lançamentos tributários feitos pela cooperativa não acarretaram qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

Ao finalizar a peça defensiva, o contribuinte reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração. No mérito, caso não acatada a tese de invalidade do lançamento de ofício, pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A informação fiscal foi prestada às fls. 116 a 121. O autuante rebate os argumentos defensivos, afastando, inicialmente, a alegação de nulidade do Auto de Infração. Afirma a autoridade fiscal que, em nenhum momento apontou irregularidade do contribuinte quanto a utilização do crédito fiscal presumido, previsto no artigo 9º do Regulamento do Proalba. Ao contrário: declarou que a utilização do referido crédito fiscal atendeu às normas regulamentares e, portanto, não quis discorrer sobre esse aspecto observado na defesa do contribuinte, pois em nada foi reclamado do contribuinte quanto a esse ponto.

Quanto ao mérito da questão sobre a utilização indevida do crédito fiscal pela autuada decorrente de operações de entradas de insumos agrícolas, originados de outras unidades da federação, destinados à utilização pelos produtores associados da cooperativa, discorreu que os produtores agrícolas, pessoas físicas sediadas no estado da Bahia, por força do decreto 9.029 de 19/03/04, efeitos a partir de 01/04/04, possuem o direito de computar em todas as suas operações de vendas dos seus produtos, quando sujeitos à tributação do ICMS, de crédito fiscal presumido para abater no valor devido do imposto correspondente à operação, sendo vedada a utilização de qualquer crédito fiscal do ICMS. A Lei 7.932/01, que criou o Programa de Incentivo a Cultura do Algodão – Proalba, instituiu, especificamente, o benefício do crédito fiscal presumido para a cultura do algodão, da mesma forma que o Decreto 9.029/04, que vedam a utilização de qualquer crédito fiscal do ICMS.

Quanto à discussão envolvendo a natureza jurídica da sociedade cooperativa, disse que as mesmas estão reguladas pela Lei n. 5.764, de 1971 que definiu o Cooperativismo e instituiu o correspondente regime jurídico. São



com forma jurídica própria, não sujeitas à falência, *constituídas para prestar serviços aos associados*. Afirmam que as cooperativas estão situadas entre as economias particulares dos cooperados, de um lado, e o mercado, do outro lado, aparecendo como estruturas intermediárias que congregam interesses comuns. Elas não possuem, assim, do ponto de vista econômico, uma existência autônoma e independente dos seus membros, como ocorre nas sociedades de capital, mas surgem como organizações intermediárias postas a serviço das necessidades das economias particulares dos cooperados. Dessa forma, as relações econômicas entre os cooperados e sua empresa devem ser caracterizadas com *ato cooperativo* e não como *ato comercial*, pois se distanciam totalmente do modelo da empresa capitalista. Não distribui qualquer espécie de benefícios, vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de qualquer associado.

Os atos praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas são denominados atos cooperativos, destinados para consecução dos objetivos sociais, nos termos da Lei n. 5.764 de 1971. *O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*

São exemplos de atos cooperativos, dentre :

1. a entrega de produtos dos associados à cooperativa, para comercialização, bem como os repasses efetuados pela cooperativa a eles decorrentes dessa comercialização, nas cooperativas de produção agropecuária;
2. o fornecimento de bens e mercadorias a associados, desde que vinculados à atividade econômica do associado e que sejam objeto cooperativo nas cooperativas de produção agropecuárias;
3. as operações de beneficiamento, armazenamento e industrialização de produtos do associado nas cooperativas de produção agropecuárias;

A Constituição brasileira de outubro de 1988, contempla o cooperativismo, conforme o seu art. 146, III, item c, que define o ato cooperativo de forma diferenciada do ato comercial, inclusive para fins de tributação.

O resultado de uma operação de venda através da cooperativa, reflete diretamente na operação do associado com o adquirente, muito embora seja comum se falar que o associado vende sua produção à cooperativa, ou dela comprou determinado bem, efetivamente, ela não realizou essas operações de compra e venda, mas atos cooperativos, havendo apenas propósito da prestação de serviços, inexistindo o fato mercantil na transação.

A constituição de uma cooperativa, no caso específico a constituição da Cooperativa de Desenvolvimento do Agronegócio do Oeste, trata-se de uma estrutura prestadora de serviço às necessidades particulares de seus cooperados, objetivando alcançar um maior resultado aos mesmos, em consequência, para melhor satisfazer cada um de seus associados diante das operações realizadas para os mesmos a exemplo da compra de insumos com menor custo e venda de seus produtos com melhores preços. Trata-se, portanto de uma espécie de relação de gerenciamento, de assessoramento aos cooperados. Não existe relação mercantil dos cooperados nos moldes da empresa capitalista.

Assim, os negócios realizados pela Cooperativa com terceiros, constitui meramente uma intermediação da operação do cooperado com esse terceiro. Para comprovar mais ainda essa afirmação, observa-se que as operações de destinação dos produtos agrícolas dos associados à Cooperativa, coincidem em aspectos como data, quantidade e produto com as operações realizadas pela Cooperativa, exceção do valor que é adicionado aos custos da operação. O resultado econômico da operação é auferido pelo associado envolvido na operação, abatidos os custos da intermediação, da gestão da cooperativa.

Sustenta o autuante, a partir das premissas acima expostas, que Autuada são dos associados. É correto, portanto, se afirmar que

Codeagro referente à aquisição de insumos, constitui claramente uma compensação tributária do ICMS, quando das saídas de produtos tributados originados dos seus associados, conforme estabelece o regime de apuração normal do ICMS. Essa situação poderia ser regular, se o RICMS/Ba, não estabelecesse as regras de apuração do ICMS nas operações de vendas de produtos tributados, por produtores rurais, conforme Decreto nº 9.020/04, quando se estabelece o crédito fiscal presumido para abater do ICMS incidente na operação, exigindo a renúncia dos créditos fiscais do ICMS em todas as operações envolvendo a produção agrícola.

No caso do presente auto de infração, a Autuada em *todas as operações de destinação de insumos adquiridos, foram para produtores associados da mesma*. Observa-se, também, que todas as operações de saídas de produtos efetuadas pela Autuada, foram caracterizadas por sua natureza cooperada, cujo produto, algodão em pluma foi originado de sócios produtores.

Os produtores de produtos agrícolas, objeto da intermediação da Cooperativa para venda dos mesmos, por serem habilitados pelo Proalba, utilizaram do benefício do crédito presumido previsto pelo regulamento instituído pelo Decreto nº 8064/2001. A Autuada também utilizou do crédito fiscal presumido de forma regular, prevista no artigo 9º do regulamento citado. No entanto, as atividades da Autuada permitiram, de forma ilícita, o aproveitamento do crédito fiscal dos insumos por seus associados habilitados pelo Proalba, em razão da repercussão econômica na atividade econômica particular de cada um dos associados envolvidos nessas operações caracterizadas por ato cooperativo, estando por força do regulamento citado, impedidos os proprietários dos produtos comercializados de utilizarem qualquer tipo de créditos fiscais.

Portanto, é indevido, segundo o autuante, o creditamento do ICMS dos insumos que são utilizados pelos produtores cooperados, no resultado das operações intermediadas pela Cooperativa.

Ao finalizar, o autuante pede que o CONSEF julgue procedente o Auto de Infração em lide.

Distribuído o processo para esta 5ª JJE, o mesmo foi encaminhado para diligência fiscal, em 23/03/2010, sendo, naquela ocasião, formulada a **quesitação** abaixo reproduzida, dirigida ao auditor responsável pela ação fiscal:

*1 - A exigência fiscal contém valores relativos a insumos utilizados na produção de culturas distintas, além do algodão em pluma ?*

*2 - Houve saídas de insumos, no período objeto da autuação, para cooperados não habilitados no PROALBA ?*

*Caso sejam comprovadas as alegações defensivas deve o Auto de Infração ser objeto de revisão, ajustando-se a base de cálculo do lançamento ao valor dos créditos dos insumos aplicados exclusivamente na produção de algodão em pluma beneficiado pelo PROALBA.*

Em resposta, o autuante declarou o seguinte (fls. 130 a 131):

1 – reafirmando os termos da informação fiscal, disse que os produtores agrícolas do Estado da Bahia, pessoas físicas, por força do Decreto Estadual nº 9.029, de 19/03/04, com efeitos a partir de 01/04/04, possuem o direito de computar em todas as suas operações de vendas, quando sujeitas à tributação do ICMS, o crédito presumido para abater no valor do imposto correspondente à operação, sendo vedada a utilização de quaisquer outros créditos fiscais e que a Lei estadual nº 7.932/01 também veda o lançamento de outros créditos;

2 – que a autuada mantém um espécie de gerenciamento e assessoramento dos seus associados, objetivando alcançar um maior resultado para os mesmos, a exemplo da compra de insumos, com menor custo, e a venda de seus produtos por melhores preços, perfazendo um espécie de intermediação, entre os negócios realizados entre o cooperado e terceiros;

3 – em decorrência, o crédito fiscal utilizado pela Codeagro, referente à aquisição de insumos, constitui uma compensação tributária do ICMS quando das saídas dos produtos tributados originados de seus associados, conforme sistemática do regime n sendo que, em conformidade com o Decreto nº 9.029/04, que fix

exigência de renúncia à utilização de quaisquer outras deduções nas operações envolvendo as saídas de produtos agrícolas;

4 – no caso em exame, as operações de destinação de insumos adquiridos pela cooperativa e destinados aos produtores associados, se submetem ao regramento do Decreto nº 9.029, que estabelece o crédito presumido do ICMS, independentemente de estarem aqueles produtores habilitados no programa do PROALBA;

5 – quanto aos quesitos formulados pela Junta, o autuante pondera que, possivelmente, parte dos insumos adquiridos pela autuada foram destinados a culturas distintas do algodão ou mesmo podem ter sido vendidos a produtores não associados, se tornando impossível precisar valores, mas, independentemente da destinação dada aos insumos, o Decreto nº 9.029/04, veda a utilização de outros créditos fiscais, além do crédito presumido previsto na norma do benefício;

6 – ademais - reafirma o autuante -, independentemente dos destinatários serem habilitados no PROALBA, os créditos apropriados pela autuada carecem de base legal, pois lançados à revelia das disposições constantes do Decreto nº 9.029/04;

7- afirma, ainda, que os produtores agrícolas, que tiveram seus negócios intermediados pela cooperativa, renunciaram à utilização de créditos fiscais do ICMS oriundos da aquisição de insumos, mas a autuada lançou o crédito presumido de direito, na forma regulamentada pela legislação do PROALBA e pelo Decreto nº 9.029/04, além da apropriação dos créditos decorrentes da aquisição de insumos;

8 – finaliza sua manifestação, entendendo ser indevida a apropriação de créditos de ICMS pela aquisição de insumos que são utilizados por seus associados/cooperados.

Cientificado do teor da peça de diligência, o autuado trouxe as considerações abaixo reproduzidas:

*A 5ª JFJ deste Consef/BA, em observância do princípio da verdade material, converteu o julgamento do presente PAF em diligência e determinou que o autuante prestasse nova informação fiscal respondendo os quesitos formulados.*

*Em que pese o esforço do autuante em manter a exigência fiscal, a nova informação prestada evidencia ainda mais a insubsistência do auto de infração.*

*Isso porque, ao ser instado por esta 5ª JFJ a se pronunciar sobre os itens 1 e 2 da diligência, constatou que possivelmente parte dos insumos adquiridos pela autuada foram utilizados e culturas distintas do algodão, e do mesmo modo, vendidas a produtores de algodão não habilitados ao PROALBA.*

*O que se verifica é que o autuante, em verdade, modifica a autuação fazendo crer que independentemente da vedação prevista no PROALBA, a autuada estaria impedida de creditar-se do ICMS em virtude da restrição trazida pelo Decreto 9.029/2004.*

*Como já exposto em sede de impugnação, a vedação de creditamento prevista no PROALBA, e do mesmo modo, a trazida no art. 97, §4º e 117, §4º do RICMS são direcionadas aos PRODUTORES RURAIS e não a Autuada.*

*Se não bastasse, tais vedações de creditamento vinculam, tão somente, os produtores rurais que preencheram os requisitos previstos no RICMS e na legislação do PROALBA e utilizaram o crédito presumido. Não atingem todos os produtores rurais indistintamente*

*Tal fiscalização deve se voltar aos produtores rurais, e não à autuada, cuja legislação não impede o aproveitamento do crédito fiscal de ICMS oriundo das operações de aquisição de insumos.*

*Do mesmo modo, o Autuante parte de presunções absolutamente inconsistentes e tese que invade o campo das cogitações para considerar legítima si obste no princípio da legalidade estrita, inerente à atividade fi*



*Como já exposto em sede de impugnação, o art. 5º, §2º, da Lei 7.014/1996, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, considera os produtores rurais e as cooperativas como contribuintes distintos.*

*No presente caso, a cooperativa autuada arca com o custo da operação, nele incluído o valor devido e recolhido a título de ICMS pelo estabelecimento vendedor situado em outra unidade da federação.*

*Posteriormente, o insumo adquirido é revendido para cada produtor rural, de acordo com suas necessidades e quantidades, sendo a Autuada a adquirente e responsável pelo recolhimento do ICMS destas operações.*

*Assim, a operação de entrada faz surgir o direito ao crédito do ICMS em conformidade com o quanto disposto no art. 93, I, alíneas “a” e “c” do RICMS, haja vista que foram preenchidas todas as exigências fiscais, dentre estas as do § 1º do mesmo dispositivo legal.*

*Saliente-se, por fim, que o objetivo da norma ao exigir renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos é evitar a utilização em duplicidade, pelo mesmo contribuinte (produtor rural) do crédito de ICMS oriundo da mesma operação, quando da venda do produto agrícola, o decorrente da aquisição de insumos (art. 93 e seguintes do RICMS) e o presumido trazido seja pela legislação do PROALBA ou o Decreto 9.029/2004, o que não restou comprovado na autuação.*

*Em sendo assim, não há qualquer dúvida da existência do direito da Autuada se creditar do ICMS decorrente das operações de aquisições interestaduais de insumos agropecuários, já que as operações subseqüentes por ela implementadas são tributadas, em especial as saídas/vendas.*

*Entender de forma diversa e manter a autuação representaria verdadeira ofensa ao princípio da igualdade ou isonomia tributária, legalidade e não-cumulatividade do ICMS.*

*Portanto, restando evidenciado que a diligência evidencia ainda mais a insubsistência da autuação e legalidade do aproveitamento do crédito fiscal decorrente das operações de aquisições interestaduais de insumos agropecuários, reitera todos os argumentos defensivos e pugna pela improcedência do auto de infração sob pena de violação do princípio da legalidade estrita, isonomia e não-cumulatividade.*

## **VOTO**

Em razões preliminares o contribuinte autuado formulou pedido pela decretação de nulidade do lançamento tributário em exame, ao argumento de que o ato administrativo violou o disposto no art. 39, III, do RPAF/99, incorrendo, também em violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da segurança jurídica.

Não vislumbro na análise que fiz do processo a invalidade do ato administrativo levantada pelo sujeito passivo, isto porque, a alegação de que houve falha na descrição do fato infracional e, em decorrência, violação às disposições do art. 39, III, do RPAF/99, não se verificou no caso concreto. No campo “Descrição dos fatos” do Auto de Infração consta de forma minuciosa e detalhada que o autuado é uma cooperativa formada por associados produtores agrícolas, que teve por atividade, no período fiscalizado, o fornecimento aos seus associados de insumos agropecuários. No período objeto da autuação, o contribuinte se creditou do ICMS destacado nas notas fiscais em operações de aquisições dos insumos originários de outras unidades da Federação, em desacordo com as regras do PROALBA (Programa de Incentivo à Cultura do Algodão do Estado da Bahia), instituído pela Lei nº 7.932/01 e regulamentado pelo Decreto nº 8.064/01 e alterações posteriores, visto que, paralelamente, também lançou em sua conta corrente fiscal, o crédito presumido previsto no citado incentivo. Dessa forma, restou caracterizado que o fato considerado infração foi o lançamento na escrita fiscal do autuado dos créditos de ICMS insumos, inexistindo, assim, a falha formal apontada na peça c

também, o argumento de que houve violação às regras processuais atinentes ao direito do contraditório e da ampla defesa, bem como ao princípio da segurança jurídica.

No que tange ao argumento de que o autuante inovou a autuação a citar o Decreto nº 9.029/04, também não prevalece a tese defensiva. A citação da norma em referência visou tão-somente contestar o argumento defensivo apresentado após a autuação, de não aplicabilidade do lançamento às hipóteses de destinação de insumos para culturas distintas do algodão ou nas operações de venda para produtores não habilitados no PROALBA. Na análise de mérito detalharemos melhor as razões que justificam o entendimento até aqui exposto.

Concluo, no que se refere à preliminar de invalidade do lançamento tributário, pelo indeferimento do pedido formulado na inicial.

Ingressando agora na questão de fundo, não tenho dúvidas de que os argumentos esposados pelo autuante se revelam em melhor conformidade com o direito posto. Senão vejamos. A principal tese da defesa é a tentativa de apartar a atividade de compra de insumos desenvolvida pela cooperativa das operações de venda processadas em nome dos produtores a ela associados. Essa linha de defesa não se revela totalmente descabida, porém para efeitos tributários, a mesma não prevalece, visto que a atividade de venda da produção agropecuária por cooperativas se encontra inserida, no Estado da Bahia, no regime de diferimento, ou seja, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto do produtor é transferida à cooperativa, conforme estabelece o art. 343, I, do RICMS/BA, regra abaixo reproduzida:

*Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*I - nas operações relacionadas com cooperativas de produtores, para o momento em que ocorrer a saída subsequente do produto, mesmo beneficiado ou industrializado, exceto se para tal saída também houver previsão de diferimento do imposto, nas seguintes hipóteses:*

*a) saídas de mercadorias de estabelecimento de produtor rural ou extrator com destino a estabelecimento de cooperativa de que fizer parte, situado neste Estado;*

*b) saídas, dentro do Estado, das mercadorias referidas na alínea anterior, de estabelecimento de cooperativa de produtores ou extratores, com destino:*

*1 - a outro estabelecimento da mesma cooperativa;*

*2 - a estabelecimento de cooperativa central ou de federação de cooperativas de que a cooperativa remetente fizer parte;*

*c) saídas das supramencionadas mercadorias de estabelecimento de cooperativa central de que trata o item 2 da alínea anterior com destino a estabelecimento de federação de cooperativas de que fizer parte, neste Estado;*

Sendo assim, o regime de tributação aplicável ao produtor, inclusive no que se refere à apuração do imposto, é transferido ao substituto tributário, no caso em exame, à cooperativa. Nessa linha de entendimento, se o produtor é optante do Proalba, o imposto a ser apurado pela cooperativa se submete ao regramento daquele benefício, não podendo ser desmembrada a operação de compra de insumos feita pela cooperativa das saídas subsequentes da produção onde esses insumos foram aplicados. O regime de tributação adotado pelos beneficiários do Proalba afasta a possibilidade de apuração cumulativa de créditos fiscais pelas entradas de insumos em convivência com os créditos presumidos dos produtores (contribuintes substituídos) previstos na regra específica do benefício fiscal.

Assim, a atividade de aquisição de insumos pela cooperativa COOPERCAS integra a sistemática de apuração do imposto previsto no PROALBA, em relação às aquisições destinadas à cultura do algodão, visto que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido pelo produtor, nas saídas sujeitas à incidência do ICMS é transferida à cooperativa, p

acima, do regime de diferimento (“*substituição tributária para trás*”), aplicável as operações de venda de produção agropecuária pelas cooperativas.

O fato de a cooperativa agrícola ter se excluído da benefício do Proalba não lhe se assegura o direito de apurar separadamente o imposto devido nas saídas de algodão dos seus produtores, associados ou não, uma vez que a legislação do ICMS da Bahia concentra a responsabilidade pelo recolhimento do tributo devido pelos produtores na pessoa da entidade associativa. Se os produtores, como no caso em exame, são optantes do Proalba, esse benefício repercute na apuração do imposto a ser recolhido pela cooperativa

No que tange às demais culturas e produtores não aderentes ao Proalba, aplica-se o Decreto Estadual nº 9.029/04, com efeitos a partir de 01/04/04, que promoveu a alteração nº 54 ao RICMS/Ba, norma cogente e que já se encontrava vigente à época de ocorrência dos fatos geradores objeto do presente Auto de Infração, verificados no exercício de 2007. Conforme o regramento estabelecido no referido Decreto, no art. 2º, que promoveu alteração no art. 97, § 4º, do RICMS/Ba, temos que:

### **Da Vedação da Utilização do Crédito Fiscal**

**Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:**

(...)

**§ 4º Fica vedado ao produtor rural ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial, sujeito à apuração do imposto na forma prevista no § 4º do art. 117, o aproveitamento de quaisquer créditos relativos ao imposto incidente nas operações ou prestações anteriores.**

**Art. 117 – (...)**

**§ 4º Nas operações de saídas efetuadas por produtor rural ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial o crédito fiscal relativo às operações ou prestações anteriores será apurado mediante aplicação dos percentuais especificados no Anexo 98 sobre o valor do débito.**

**Nota: O § 4º foi acrescentado ao art. 117 pela Alteração nº 54 (Decreto nº 9.029, de 19/03/04, DOE de 20 e 21/03/04), efeitos a partir de 01/04/04.**

Frisamos acima que a inserção das normas estampadas no Decreto nº 9.029/04, para fundamentar o lançamento tributário, não constituiu inovação nos fundamentos jurídicos do Auto de Infração. A defesa ao sustentar a invalidade da acusação fiscal argumentou que os insumos adquiridos pela cooperativa eram também destinados à aplicação em outras culturas ou vendidos a produtores não optantes do Proalba. Todavia, em oposição a essas causas, aparentemente impeditivas da formalização do lançamento, fez o autuante, como contra-argumento, invocar a aplicação do citado Decreto, posto que o regime de apuração de créditos fiscais, pelas entradas e o presumido, não convivem juntos, também em relação às saídas de outros produtos agrícolas, a exemplo do milho, feijão, arroz em casca, café, soja e outras culturas.

Não há, como já foi reiteradamente afirmado, possibilidade do autuado apurar em separado e de forma cumulativa os créditos referentes às aquisições de insumos e, paralelamente, lançar em sua escrita os créditos presumidos dos produtores associados ou não ao Proalba, se valendo, assim; de um regime de apuração em que o mesmo aparta as operações de compra daquelas referentes às operações de vendas da produção de seus associados/cooperados. O regime de apuração do ICMS, para a cooperativa e os produtores é concentrado na sua pessoa da primeira entidade, em razão do regime de diferimento, na modalidade substituição trib anteriormente.

As teses defensivas, apresentadas em longo arrazoadado, portanto, não se sustentam, visto que partem da premissa de que a cooperativa, no regime tributário do ICMS, é sujeito passivo autônomo em relação às obrigações tributárias dos produtores que comercializam sua produção através dessa entidade associativa. O regime jurídico do ICMS da Bahia transfere à cooperativa a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido nas operações de saídas subsequentes da produção. Logo, em razão dessa transferência, o regime tributário, no que tange aos créditos fiscais, do Proalba e do Decreto 9.029/04, este parte integrante do RICMS/Ba, aplica-se integralmente à cooperativa autuada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206851.0091/09-1**, lavrado contra **COOPERCAS – COOPERATIVA DE PRODUTORES DE COMMODITIES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 187.336,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA