

A. I. N° - 206851.0105/09-2
AUTUADO - CODEAGRO - COOPERATIVA DE DESENVOLVIMENTO DO AGRONEGÓCIO DO OESTE
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET 03.11.2010

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0283-05/10

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENEFÍCIO FISCAL DO PROALBA (PROGRAMA DE INCENTIVO À CULTURA DO ALGODÃO). Regime de diferimento do ICMS. 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 8.064/0, em relação à cultura de algodão. Vedação 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 CODEAGRO, que utiliza o crédito presumido previsto no citado benefício, quando das saídas de algodão em pluma de cada produtor. Fato ocorrido nos meses de janeiro a dezembro do exercício de 2008. Valor da exigência fiscal: R\$ 1.633.341,78.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, que o contribuinte é uma cooperativa formada por associados produtores de algodão, que teve por atividade exclusiva, no período fiscalizado, o fornecimento aos associados de insumos agropecuários destinados para a lavoura de algodão e a comercialização do algodão em pluma de cada associado, comercialização essa realizada de forma casada. Explicou o autuante que no momento em que se dá a operação de entrada do algodão em pluma junto a CODEAGRO, é realizada pela cooperativa a operação de saída correspondente.

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, até junho de 2007, quando solicitou cancelamento do benefício, pedido que foi deferido através do Processo nº 7100/07, com ciência do contribuinte em 13/07/07. Após esse período é informado, no Auto de Infração, que o sujeito passivo vem se creditando do ICMS destacado nas compras de insumos adquiridos em outras unidades da Federação, que são destinadas aos seus associados - produtores de algodão -, cuja pluma é comercializada pela CODEAGRO. 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 CODE insumos destinados aos produtores associados, beneficiários do ci

pelo PROALBA, constituiu crédito indevido, diante da repercussão financeira no imposto devido na comercialização da produção de algodão, vistos 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, arguiu a nulidade do Auto de Infração, por inobservância do inc. III, do art. 39, do RPAF/99.

No mérito teceu, inicialmente, considerações em torno da natureza jurídica da sociedade cooperativa e do ato cooperativo. Afirmou, em seguida, 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.

Ressalvou ainda que os insumos adquiridos pela cooperativa são destinados para diversas culturas/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 pelo PROALBA. Juntou notas fiscais ao PAF, visando atestar a veracidade de suas alegações.

Listou, às fls. 117/118, uma relação de cooperados não habilitados para o benefício do PROALBA.

Informou que a sua conduta não implicou em prejuízo para o erário estadual, visto que se os insumos fossem fornecidos por outros comerciantes não haveria qualquer dúvida quanto à legalidade do crédito aproveitado.

Enfatizou, ao concluir, que mesmo sendo admitida a cobrança do ICMS lançado no Auto de Infração, o autuante deixou de deduzir os estornos de crédito, por devolução, verificados nos meses de julho, agosto e outubro.

Pede a nulidade da autuação, e, na hipótese de serem ultrapassadas as questões prejudiciais, postula pela improcedência do lançamento.

O autuante prestou informação fiscal, fazendo as considerações abaixo transcritas:

O contribuinte apresenta defesa na forma regulamentar. Inicia a sua petição pedindo nulidade do processo, alegando cerceamento do direito de defesa provocada pela falta de clareza da descrição dos fatos que originou a infração, afirmando que a autuação ora faz menção ao crédito fiscal oriundo de aquisição de insumos pela autuada, ora ao aproveitamento do crédito fiscal presumido decorrente do Proalba.

Quanto a essa alegação do contribuinte não vejo como prosperar, pois descrição da infração de forma expressa é clara inquestionável, “ utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido, com vedação de crédito do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadoria no estabelecimento a aos serviços tomados, vinculadas a saída com crédito presumido”. Refere-se pois ao crédito das operações de entradas, inclusive conforme relatada na descrição dos fatos. O demonstrativo do débito do auto de infração corresponde a valores creditados em sua escrita fiscal, referentes as operações interestadual de entradas. Não há dúvida do que se refere a infração e portando infundada a solicitação de nulidade do presente auto de infração.

Quanto ao mérito da defesa, reporta o contribuinte sobre as atividades e peculiaridades das operações em questão.

Em seu relato discorre sobre a natureza da atividade da Cooperativa - aquisições e revendas a preço de custo dos insumos agropecuário utilizados pelo associados em suas atividades agrícolas, bem como a comercialização do resultado dessa produção dos associados, no caso algodão em pluma. Agindo como estrutura intermediária a serviço da satisfação das necessidades econômicas dos cooperados. Visa contribuir pela valorização da produção dos associados, diminuindo custos com o objetivo de alcançar melhores resultados econômicos para cada um de seus associados.

Assim as operações de aquisição pela Cooperativa, de insumos agrícolas em outras unidades da federação tem como finalidade obter redução de custos para cada um dos seus associados destinatários dessas aquisições. Afirmo que se trata de insumos para diversas atividades pro algodão e frutas, não sendo destinadas somente para a cultura do algodão

Afirmo que a autuada não é uma Cooperativa exclusiva de produtores outros produtos de seus associados, a exemplo do café.

Destaca como correto o direito ao crédito do ICMS referente as operações de aquisição de insumos agrícolas originadas de outras unidades da federação, pela Cooperativa, discorre sobre argumentos de vários tributaristas que conferem o direito ao crédito fiscal relativos a operações anteriores pelo adquirente, a exceção de operações anterior gozar de benefícios de isenção ou não incidência.

Afirma que o adquirente das operações objeto do auto de infração é a Cooperativa, conforme comprova a sua escrituração fiscal, cuja situação de aproveitamento do crédito fiscal está previsto no RICMS/BA, no artigo 93. E que não pode haver qualquer dúvida da existência do direito da autuada de se creditar do ICMS das operações de aquisições interestaduais de insumos agropecuários, já que as saídas da produção dos seus associados são tributadas.

Diz que a autuada nessas operações de aquisição e revenda de insumos age como um comerciante e que portanto tem o mesmo tratamento dispensado aos demais contribuintes que comercializam tais produtos.

Destaca com relação a Lei 7932/01 que instituiu o Proalba- Programa de Incentivo à Cultura do Algodão, quanto ao benefício fiscal do crédito presumido aos produtores de algodão habilitados. Para gozo dos benefícios do Proalba, está a obrigação de forma expressa da renúncia ao aproveitamento de quaisquer outros créditos do ICMS.

Afirma que o requisito previsto deve ser observado apenas em relação às operações de algodão realizadas com contribuintes beneficiários e que insumos adquiridos pela autuada são vendidos para as diversas culturas, e que não há como saber se os insumos revendidos aos seus associados foram ou não empregados exclusivamente na cultura do algodão.

Afirma também que a Cooperativa 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, já que a renúncia de aproveitamento de créditos é exigida exclusivamente aos contribuintes habilitados que utilizam o benefício fiscal previsto no Proalba.

Diz que a autuada aproveitou corretamente do crédito presumido previsto artigo 4 do Decreto 8064/01, observando o procedimento legal previsto no artigo 9 do mesmo diploma legal.

Conclui pedindo nulidade do procedimento fiscal pela inobservâncias iniciais citadas, e improcedência do Auto de Infração pela legalidade do aproveitamento do crédito fiscal conforme expõe o mérito em sua petição.

Aponta equívocos no demonstrativo do débito fiscal apurado, afirmando que os valores apontados, não foram aproveitados em sua totalidade. Cita os períodos onde teriam ocorridos esses equívocos de apuração do valor reclamado. Em de julho/08, onde o demonstrativo aponta o valor de R\$ 184.705,26, e não foi considerado o estorno de créditos no valor de R\$ 165.099,01 diante de ajuste de valores do PEPRO, sendo o crédito utilizado de R\$ 19.606,25. Em Agosto/08 o demonstrativo informa o valor de R\$ 272.945,83 não considerando o estorno de R\$ 253.574,40, com crédito utilizado de 19.371,83. Em outubro/08 valor do demonstrativo aponta R\$ 414.493,51 com estorno de R\$ 55.598,37 e credito utilizado de R\$ 358.895,14.

Diante da defesa do autuado considerando os aspectos acima descritos passamos a seguir com nossas considerações a respeito:

Quanto ao pleito da nulidade do auto de infração pelo contribuinte, já abordamos sobre a mesma anteriormente, sendo pois descabida conforme já nos pronunciamos.

Em nenhum momento também em nossa autuação apontamos irregularidade do contribuinte quanto a utilização do crédito fiscal presumido, previsto no artigo 9 do Regulamento do Proalba. A utilização do referido crédito fiscal atendeu as normas regulamentares e portanto não nos cabe aqui 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 a utilização pelos produtores associados da cooperativa, passaremos discorrer e a fundamentar a correção da autuação.

Os produtores agrícolas, pessoa física 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 do seu produtos, quando sujeitos a tributação do ICMS, de crédito fiscal presumido para abater no valor devido do imposto correspondente a operação, sendo vedado a utilização de qualquer credito 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 a utilização de qualquer crédito fiscal do ICMS.

O que é uma sociedade Cooperativa.

As cooperativas estão reguladas pela Lei n. 5.764, de 1971 que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das cooperativas. São sociedades de natureza civil, com forma jurídica própria, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados.

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 na 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 cooperativa 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, 3, 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 uma 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 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 os custos da operação. O resultado econômico da operação é auferido pelo associado envolvido na operação, abatido os custos da intermediação, da gestão da cooperativa.

Como se observa as operações praticadas pela Autuada são dos associados. É correto portanto se afirmar que o crédito fiscal utilizado pela Codeagro referente a aquisição de insumos constitui claramente uma compensação tributária do ICMS quando da saída 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 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 saída de produtos efetuadas pela Autuada, foi caracterizada por sua natureza cooperada, cujo produto, algodão em pluma foram originados de sócios produtores.

Os produtores de produtos agrícolas, objeto da intermediação da Cc por serem habilitados pelo Proalba, utilizaram do benefício do crédito p
instituído pelo decreto 8064/2001. A Autuada também utilizou do c
regular, prevista no artigo 9 do regulamento citado. No entanto as at

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 a Autuada a pratica de se creditar do ICMS dos insumos que são utilizados por seus cooperados, no resultado das operações intermediadas pela Cooperativa.

Quanto a alegação pelo Contribuinte na fl. 50 em sua defesa que o demonstrativo do auto de infração não considerou os estornos de créditos nos períodos de julho, agosto e outubro de 2008, é descabida devido o presente PAF se referir ao exercício de 2007.

Distribuído o processo para esta 5ª JJF, 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. 138/139):

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, quanto 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 normal de tributação do ICMS, sendo que, em conformidade com o Decreto nº 9.029/04, que fixa o crédito presumido, há a exigência de renúncia a 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 os quesitos formulados pela JJF, 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 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 JJF 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 JJF 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.

Tal constatação autoriza a decretação de improcedência/insubsistência da autuação, já que esta apontou como suposta irregularidade o aproveitamento de crédito fiscal oriundo de operações de aquisição de insumos agropecuários em estabelecimentos localizados em outras unidades da federação, em virtude de vedação estabelecida na Lei 7.932/2001 aos beneficiários do PROALBA, associados da Autuada, e não a vedação prevista no Decreto 9.029/2004.

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 sua autuação, o que encontra obstáculo no princípio da legalidade estrita, inerente à atividade fiscalizadora.

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 decorrente das operações de aquisições interestaduais de insumos as subsequentes por ela implementadas são tributadas, em especial as saída.

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

Cumpre, de início, destacar que na assentada anterior de julgamento, esta 5ª JF deliberou sobre idêntica questão, contida no PAF nº 206851.0091/09-1. Mantendo a coerência que deve nortear as decisões administrativas, valho-me, nesta oportunidade, das mesmas razões de decidir e dos mesmos fundamentos anteriormente utilizados, para solucionar a presente lide tributária.

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 relacionados à aquisição dos insumos, inexistindo, assim, a falha formal apontada na peça de defesa, não prevalecendo, 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 apresentado após a autuação, de não aplicabilidade da acusação fiscal 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, o recolhimento do imposto do produtor é transferida à cooperativa, conforme o art. 1º, 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 CODEAGRO integra a sistemática de apuração do imposto previsto no PROALBA, vinculada, por sua vez, às operações de saídas de algodão. A responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido pelo produtor, nas saídas sujeitas à incidência do ICMS, é transferida à cooperativa, por conta, como já destacamos acima, do regime de diferimento (“*substituição tributária para trás*”), aplicável às operações de venda de produção agropecuária pelas cooperativas.

O fato de a cooperativa agrícola ter se excluído do benefício do PROALBA não lhe 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 2008.

Conforme o regramento estabelecido no referido Decreto, no seu 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 1 industrial o crédito fiscal relativo às operações ou prestações anteriores dos percentuais especificados no Anexo 98 sobre o valor do débito.

Created with

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 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 pessoa da primeira entidade, em razão do regime de diferimento, na modalidade substituição tributária, conforme já analisado anteriormente.

As teses defensivas apresentadas em longo arrazoado, 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 subseqüentes da produção. Logo, em razão dessa transferência, o regime tributário, no que tange aos créditos fiscais do PROALBA e do Decreto nº 9.029/04, este parte integrante do RICMS/Ba, aplica-se integralmente à cooperativa autuada.

Por último, no que tange à alegação feita pelo contribuinte, à fl. 62 dos autos, de que no demonstrativo do auto de infração não foram levados em consideração os estornos de créditos dos períodos de julho, agosto e outubro de 2008, assiste, mais uma vez, razão ao autuante. Os referidos estornos não têm repercussão no tributo exigido, pois se referem a operações de entrada de insumos, por devolução, já deduzidos do ICMS que foi recolhido no respectivo período mensal, conforme comprovam as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, acostado às fls. 08 a 33 do presente PAF.

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 **206851.0105/09-2**, lavrado contra **CODEAGRO – COOPERATIVA DE DESENVOLVIMENTO DO AGRONEGÓCIO DO OESTE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.633.341,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR