

**A. I. N.º** - 207097.0006/11-1  
**AUTUADO** - ITAUEIRA AGROPECUÁRIA S.A.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MENDONÇA SOUSA BRITO  
**ORIGEM** - INFRAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 20.04.2012

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0097-04/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. SAÍDAS POSTERIORES CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. O estorno de crédito fiscal relativo a insumos utilizados na fabricação de produtos com saída subsequente contemplada por isenção é previsto no regulamento do imposto, com amparo em lei ordinária estadual e complementar federal. A regra de manutenção do crédito fiscal prevista no Convênio ICMS 100/97 é autorizativa e não foi incorporada ao ordenamento jurídico do Estado da Bahia, não cabendo a sua aplicação. Infração não elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO/CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Documentos fiscais juntados ao processo comprovam que se trata de aquisições interestaduais de materiais de uso ou consumo e não de insumos empregados na produção agrícola, sendo cabível a exigência do imposto. Infração caracterizada. Não há previsão legal nesta fase processual para compensar o imposto exigido nas infrações com créditos acumulados. Não acatada a nulidade suscitada. Rejeitado o pedido de perícia ou diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 22/09/11 para exigir ICMS no valor de R\$96.967,62 acrescido da multa de 60% em decorrência das seguintes infrações:

01. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos cujas saídas subsequentes ocorrerem com isenção do imposto. Consta na descrição dos fatos que não realizou o estorno na proporção devida de acordo com a previsão regulamentar - R\$75.875,46.
02. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$21.092,16.

O autuado na defesa apresentada (fls. 296/313) inicialmente discorre sobre as infrações e suscita a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que ocorreu extrapolação de prazo da ação fiscal, configurando ilegalidade nos termos do art. 5º, II da Constituição Federal que preconiza que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Argumenta que conforme Termo de Início de Fiscalização datado de 04/07/11 foi cientificada que seria fiscalizada no período compreendido de 01/01/06 a 31/12/07, ficando sob ação fiscal pelo prazo de sessenta dias nos termos do art. 28, § 1º do Dec. 7.629/99, sendo intimado para apresentar a documentação correspondente.

Afirma que expirado o prazo de sessenta dias, não foi comunicada da conclusão dos trabalhos e em 22/09/11 foi comunicado da autuação quando já tinha transcorrido oitenta dias da ação fiscal, extrapolando o prazo legal vinte dias, sendo portanto, esta fiscalização considerada “nativamente”.

Transcreve o art. 28, § 1º do RPAF/BA e art. 210 do Código Tributário Nacional (CTN) afirmando que a previsão legal é de que o Termo de Início de Fiscalização é de sessenta dias.

Transcreve diversas ementas da 1ª Câmara/TATE/SEFIN (Acórdãos 060/06/1; 049/07/1 e 076/07/2 – não identificando o órgão), cujo teor das decisões foi de decretar a nulidade por não ter obedecido aos requisitos legais com extração do prazo.

No mérito, com relação à infração 1, afirma que se tratando de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, há de se considerar que tais operações foram realizadas com insumos agropecuários e cujo tratamento dado pelo RICMS-BA, tem se mostrado conflitante com o Convênio nº 100/97.

Ressalta que a Cláusula Quinta, I do Convênio ICMS 100/97 autoriza os Estados e o Distrito Federal não exigirem a anulação de crédito das operações realizadas com insumos agropecuários e como não há determinação no Dec. 6.284/97, para que o Estado da Bahia exija os estornos de tais créditos, a lavratura do Auto Infração está em desconformidade com a legislação do ICMS.

Transcreve o art. 21, I e II da LC 87/96 e art. 100, II do RICMS/BA, afirmando que não resta a menor dúvida que a previsão regulamentar está em total afronta com o Convênio ICMS 100/97 e improcedente a exigência fiscal.

Transcreve diversas decisões judiciais (fls. 304/309) ressaltando que é pacífico em sede de doutrina e julgados, que não pode haver alteração unilateral de Convênios que concedam isenções, incentivos e benefícios fiscais, tal qual é o Convênio 100/97, não sendo possível que os incentivos e benefícios de ICMS concedidos deixem de ser considerados por ato unilateral da unidade federativa, sem um prévio Convênio nesse sentido.

Ressalta que a limitação de aproveitamento de crédito acumulado na proporção das exportações, por meio de decreto, viola o princípio da não-cumulatividade bem como o da legalidade, visto que a legislação do imposto garante a manutenção dos créditos fiscais de operações com produtos agropecuários sem qualquer restrição. Entende que descabe a exigência do estorno de crédito relativo a entradas de mercadorias utilizadas na industrialização cujas saídas subsequentes foram contempladas com isenção.

Por fim, pondera que ainda que o Estado da Bahia insista em não manter o respeito incondicional aos princípios constitucionais, “poderá o Fisco determinar o estorno dos valores lançados indevidamente, elencados nesse quesito, e não cobrar o seu pagamento”, cujo valor histórico do ICMS é de R\$ 75.875,46, mais acréscimos, na conta gráfica do ICMS que apresenta um saldo credor não utilizado em agosto/11 de R\$1.018.347,35 conforme Livro Especial de Créditos Acumulados, com amparo legal no art. 108-A, I, “b”, 3 do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 308.

Transcreve sentença da Apelação Cível 059237-8 da 1ª Câmara Cível do Estado do Paraná (fl. 309) acerca de validação de estorno sem correção monetária.

Aduz a possibilidade de fazer estorno dos valores exigidos no seu livro fiscal.

No tocante à infração 2, relativa a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas afirma que há um gritante equívoco por parte da autoridade fiscal.

Afirma que na conta gráfica do ICMS do seu estabelecimento no período fiscalizado constam valores apurados a título de diferencial de alíquotas que são superiores aos exigidos na autuação, conforme tabela abaixo, relativo ao confronto do livro RAICMS e demonstrativo fiscal:

MÊS/2006	VR DO AI	VR LIV ICMS	PRO DEFENDENTE	OBSERVAÇÃO
MARÇO	1.152,00	1.458,09	306,09	Documento Nº 05
ABRIL	69,26	1.544,18	1.474,92	
MAIO	774,00	532,95	(241,05)	
NOVEMBRO	5.544,00	15.121,80	9.577,80	
DEZEMBRO	616,67	26.969,63	26.352,96	
TOTAIS.....	8.155,93	45.626,65	37.470,72	

  

MÊS/2007	VR DO AI	VR LIV ICMS	PRO DEFENDENTE	OBSERVAÇÃO
JANEIRO	2.140,49	16.984,10	14.843,61	Documento Nº 06
FEVEREIRO	4.556,00	10.401,52	5.845,52	
OUTUBRO	577,40	1.059,22	481,82	
NOVEMBRO	3.032,60	14.244,00	11.211,40	
DEZEMBRO	2.629,74	18.220,58	15.590,84	
TOTAIS.....	12.936,23	60.909,42	47.973,19	

Afirma que de acordo com o demonstrativo acima, recolheu aos cofres do erário, importância superior à exigida na autuação, a saber: em 2006 o valor de R\$37.470,72 e em 2007 o valor de R\$47.973,19, perfazendo um total de R\$85.443,91 de recolhimento a maior.

Ressalta ainda que no ano de 2006, sem perceber sua atividade de produtora de melão, cujo ciclo produtivo passa pela seleção da área plantada, preparo do solo, plantio, trato, colheita e manuseio pós-colheita, tendo ignorado as notas fiscais de números 138 e 2706 (mar/06); 2724 e 6477 (mai/06) e 49496 (Nov/06) escrituradas no CFOP 2101 Compra para Industrialização, conforme escriturado no livro Registro de Entradas que junta ao processo.

Ressalta que além de inexistir valor a ser cobrado tendo em vista que recolheu valor superior ao exigido, possui créditos fiscais acumulados o que pode ser utilizado para pagamento da autuação nos termos do art. 108-A, I, “b”, 3 do RICMS/BA.

Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração, se não acolhida sua improcedência e que seja considerado a existência de crédito acumulado de ICMS não utilizado no período fiscalizado que em última análise, pode ser utilizado para acobertar o saldo do débito pretendido pelo autuante, se esse vir a existir. Requer, a realização de diligências necessárias para elucidação das questões suscitadas, inclusive perícia, protesta pela indicação de perito assistente, formulação de quesitos, e suplementação de provas.

O autuante na informação fiscal (fls. 380/383) diz que em relação à alegação defensiva de que houve extração do prazo de fiscalização, rebate dizendo que de acordo com a redação dada pelo Dec. 8.866/04, o art. 28, §1º do RPAF/BA estabeleceu prazo de noventa dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização.

Ressalta que o próprio deficiente admite que o RICMS/BA prevê o estorno de crédito que segundo o impugnante conflita com o Convênio ICMS 100/97 e não lhe cabe analisar o conflito entre normas e sim verificar se o contribuinte observou os procedimentos previstos na regulamentação do ICMS no período fiscalizado.

Ressalta que o citado Convênio foi firmado no ano de 1997, ano em que entrou em vigor o atual Regulamento do ICMS, tendo a empresa iniciado suas atividades na Bahia em 2006, muito depois da edição dessas normas e não entende como a empresa não dirimiu possíveis dúvidas, inclusive de formular consultas à administração tributária.

No mérito, quanto à infração 1, afirma que a acusação é clara, previsível legalmente e é inaceitável a solução por parte do contribuinte, já que admite que os valores foram lançados indevidamente (item 24 da defesa) e pode ser determinado o estorno pelo Fisco na conta gráfica nos termos do art. 108-A do RICMS/BA.

No tocante à infração 2, afirma que o contribuinte não apresentou nenhum fato, dado, ou prova, ou argumento suficiente para elidir a ação fiscal, fazendo colocações para postergar o pagamento.

Esclarece que o valor exigido aponta quais notas fiscais, individualmente, não tiveram o seu recolhimento referente à diferença de alíquota, independentemente do montante recolhido no mês, faltando incluir as citadas notas fiscais.

Ressalta que da mesma forma que ocorreu na infração 1, o autuado admitiu o não recolhimento do valor exigido, mas não pode haver compensação na conta gráfica do ICMS. Requer a procedência do Auto de Infração.

Informa que o presente procedimento fiscal foi realizado em atendimento à Ordem de Serviço nº 507.788/11, para verificação fiscal do período de janeiro/2006 a dezembro/2007, conforme Mandado de Fiscalização nº 507788-11 emitido pela Inspetoria Fiscal de Alagoinhas.

Quanto às alegações apresentadas pela DEFENDENTE em sua preliminar, lamentamos o lapso da mesma em não ter verificado a atualização do RPAF – DEC. Nº 7.629/99, advinda do Decreto nº 8.866 de 05/01/2004, conforme publicado no DOE em 06.01.2004, conforme texto abaixo, e além da publicação oficial escrita, toda legislação tributária foi e é disponibilizada, de forma gratuita para simples consulta ou para fazer DOWNLOAD, ou seja, baixar o arquivo que melhor lhe convier, tudo decorrente do avanço tecnológico em que se encontram os órgãos fazendários do nosso Brasil e em especial nossa Bahia. Sendo assim fica demonstrado de forma inofismável que o prazo legal utilizado por este Preposto Fiscal, foi exatamente o permitido pela norma legal em vigor em nosso Estado para conclusão dos trabalhos de verificação fiscal.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que ocorreu extrapolação de prazo da ação fiscal ao teor do art. 28 do RPAF/BA. Verifico que conforme ressaltado pelo autuado o Termo de Início de Fiscalização e intimação às fls. 6 e 7, indicam data de 04/07/11 e o Auto de Infração foi lavrado em 22/09/11. Portanto, a conclusão dos trabalhos ocorreu dentro do prazo legal de noventa dias previsto no art. 28, § 1º do Dec. 7.629/99 com redação dada pelo Decreto nº 8.866/04 de 05/01/04, motivo pelo qual rejeito a nulidade suscitada.

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso I, II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defensor para a realização de perícia e diligência fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente foram juntados ao processo, demonstrativos e cópias das notas fiscais objeto da autuação e não há necessidade de requisitar laudo “por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada” para fornecer opinião. Também, os documentos e livros fiscais são de posse do estabelecimento autuado e para fazer prova em contrário do que foi acusado, poderia o mesmo juntar ao processo.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à falta de estorno de crédito fiscal e do recolhimento da diferença de alíquota na aquisição interestadual de materiais de consumo.

Relativamente à infração 1, na defesa apresentada o autuado apresentou dois argumentos:

a) A Cláusula 5ª do Convênio 100/97 prevê a não exigência de anulação do crédito relativo à aquisição de insumos utilizados na produção de produtos destinados à agropecuária;

b) Admitindo a exigência fiscal pode ser objeto de exigência do estorno de créditos acumulados.

Verifico que conforme disposto no art. 155, §2º, II, “a” e “b” da Constituição Federal o imposto [ICMS] será não cumulativo e quanto à isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Por sua vez, o art. 21, I da LC 87/96 prevê que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço.

Da mesma forma o art. 29, §§ 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Estadual 7.014/96 prevêem que não tem direito a crédito as entradas de mercadorias utilizadas que resulte em operações ou prestações isentas ou não tributadas, podendo restringir a vedação no todo ou em parte por deliberação dos Estados (LC 24/75).

Portanto, é pacífico no ordenamento jurídico que o contribuinte deve efetuar o estorno do crédito do ICMS quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída isenta que é a situação da exigência do presente lançamento (infração 1).

Quanto à invocação da aplicação da Cláusula 5ª, I do Convênio ICMS 100/97 a mesma prevê:

Cláusula Quinta – Fica os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

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

Logo, a regra estabelecida no citado Convênio é autorizativa e não impositiva como alegou o autuado, estando em conformidade com o disposto no § 5º do art. 29 da Lei 7.014/96 (LC 24/75).

Portanto, não havendo previsão em Lei ou regra inserida no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia de manutenção de crédito de insumos utilizados na fabricação de produtos cujas saídas sejam isentas, é legal a exigência do estorno de crédito de acordo com o previsto no art. 100, III do RICMS/BA.

Quanto às decisões judiciais pertinentes à matéria em discussão, colacionadas ao processo, entendo que fica prejudicada sua apreciação na esfera administrativa tendo em vista que a vedação expressa no art. 100, III do RICMS/BA, conforme acima apreciado, tem amparo na Lei Estadual (7.014/96), Complementar (87/96) e Constituição Federal. Entendo que o instrumento jurídico adequado neste caso seria uma Ação Direta de Inconstitucionalidade da Legislação Estadual, pois conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Quanto ao argumento defensivo de que possui créditos fiscais acumulados e o “Fisco poderá determinar o estorno dos valores lançados indevidamente”, também não pode ser acolhido tendo em vista que conforme anteriormente apreciado, no momento que escriturou os créditos fiscais nos livros próprios relativos à aquisição de insumos e não estornou o crédito fiscal correspondente relativo às saídas com isenção dos produtos resultantes da industrialização, configurou o cometimento da infração nos termos do art. 100, III do RICMS/BA que determina o lançamento do estorno do crédito fiscal.

Esse procedimento deve ser feito mensalmente a cada período de apuração e não em decorrência de ação fiscal. Ressalto que conforme decidido pela Câmara Superior deste Conselho no Acórdão CS Nº 0039-21/09 “Sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição”.

Por fim, quanto à possibilidade de utilizar os créditos fiscais acumulados para pagamento do débito decorrente de autuação fiscal previsto no art. 108-A, I, “b”, 3 do RICMS/BA, tal procedimento pode ser feito mediante petição do interessado à repartição fazendária do seu domicílio fiscal, que uma vez comprovado, poderá ser utilizado, mas isso não pode ser feito nesta fase processual.

Diante do acima exposto, fica mantida na íntegra a infração 1. Infração procedente.

Quanto à infração 2, na defesa apresentada o autuado alegou que relativo ao período fiscalizado:

- a) Os valores lançados a título de diferença de alíquotas no livro RAICMS são superiores aos exigidos na autuação, conforme tabela à fl. 310;
- b) As notas fiscais 138, 2706, 2274, 6477 e 49496 (mar, mai e nov/06) referem-se à aquisição de palets e mulch que são utilizados no processo produtivo e tem direito ao crédito;
- c) Admitindo-se a infração, possibilidade de compensar o valor exigido no conta corrente.

Quanto ao primeiro argumento, verifico que conforme ressaltado pelo autuante, foram relacionados no corpo do Auto de Infração as notas fiscais e valores que constam no demonstrativo às fls. 16 e 25 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA NÃO RECOLHIDA de acordo com as cópias das notas fiscais acostadas às fls. 18 a 39. Logo, a cópia do livro RAICMS juntada com a defesa (fls. 324/375) com registros a título de outro débito de diferença de alíquota, não faz prova de que tais lançamentos englobam os valores exigidos que foram objeto da autuação.

Neste caso, caberia ao impugnante juntar, também, planilhas que demonstrassem os números das notas fiscais e valores que compuseram o total lançado por mês no livro RAICMS. Logo, a simples juntada do citado livro não constitui prova suficiente de que foi debitado o valor correspondente da diferença de alíquota das operações consignadas nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pelo autuante.

Quanto às notas fiscais 138, 2706, 2724, 6477 e 49496 verifico que conforme cópia das mesmas acostadas pela fiscalização (fls. 17/22) trata-se de aquisições de madeiras serradas (tuari, andiroba, currupixa, angelim, cumaru, melancieira, sucupira), grampo de alumínio e filme (plástico). Logo, ao contrário do que foi afirmado pelo defendente não se trata de aquisição de insumos empregados na produção agrícola (art. 93, I, “c” do RICMS/BA) e sim de material de uso ou consumo. Portanto, em se tratando de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento é cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota (art. 1, §2º, IV do RICMS/BA).

Com relação ao argumento de que há possibilidade de determinar a compensação do valor exigido no conta corrente fiscal e “não cobrar o seu pagamento”, conforme apreciado anteriormente, no momento que o estabelecimento autuado deixou de escriturar o débito correspondente do ICMS da diferença de alíquota no livro RAICMS (relativo às operações objeto da autuação) configurou o cometimento da infração. Nesta fase processual não é cabível fazer estas compensações por falta de amparo legal, porém os créditos acumulados, uma vez comprovados podem ser utilizados mediante petição do interessado à repartição fazendária do seu domicílio fiscal para fazer quitação do Auto de Infração.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207097.0006/11-1**, lavrado contra **ITAUÉIRA AGROPECUÁRIA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$96.967,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” e VII, “b” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR