

**A. I. Nº** - 269189.1813/13-9  
**AUTUADO** - COPALEM COOP. DE PROD. RURAIS DE LUIS EDUARDO MAGALHÃES  
**AUTUANTE** - JOÃO JOSÉ DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 10/09/2014

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0190-03/14

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENEFÍCIO FISCAL DO PROALBA (PROGRAMA DE INCENTIVO À CULTURA DO ALGODÃO). A vedação quanto à utilização dos créditos fiscais prevista na legislação do PROALBA, decorrentes de aquisições interestadual de insumos destinados à produção agrícola de algodão e outras culturas, aplica-se exclusivamente aos produtores rurais e às cooperativas credenciadas, o que não ficou caracterizado nos autos. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 24/08/2013, exige ICMS no valor de R\$901.021,66, acrescido da multa percentual de 60%; decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Consta na “Descrição dos Fatos” que foi apurada a irregularidade: “Manutenção de créditos fiscais nas saídas internas com insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97. Vedação prevista no artigo 264, inciso XVIII do Decreto nº 13.780/12.”

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 67, apresenta defesa, fls. 20 a 65, enunciando os argumentos sintetizados a seguir.

Depois de transcrever a acusação fiscal e afirma que o Auto de Infração é nulo por cerceamento do direito de defesa, e no mérito, improcedente, alinha os seguintes argumentos.

Esclarece que o autuante se equivoca em seu procedimento fiscal, na medida em que na “Descrição dos Fatos” do auto de infração: *“tendo sido apuradas as seguintes irregularidades: Manutenção de créditos fiscais nas saídas internas com insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97. Vedação prevista no artigo. 264, inciso XVIII do Decreto 13.780/12.”*; não se tem qualquer descrição fática com a devida subsunção a determinação legal que vede a manutenção de crédito de insumos.

Observa que a infração estaria caracterizada pelo uso de crédito de ICMS vedado pelo art. 264, inciso XVIII do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz, entretanto, aduz que a questão é que o referido dispositivo trata justamente da manutenção do crédito para estabelecimento agropecuário.

Frisa que a alínea “d” do aludido dispositivo regulamentar admite claramente a manutenção do crédito para estabelecimento agropecuário, neste caso inclui claramente a Cooperativa agropecuária, não havendo da leitura dos dispositivos qualquer vedação ao crédito e sua manutenção decorrente de saídas internas.

Destaca que o autuante não explicita qual o fundamento fático que o levou a excluir os créditos fiscais e ainda cita outro dispositivo na fundamentação legal da infração, totalmente distinto, o inciso II do art. 310 do RICMS-BA/12, cujo teor transcreve.

Revela que sem apresentar uma fundamentação fática e diante de duplicidade de normas apontadas, a discussão do mérito do Auto de Infração fica prejudicada, pois terá a tarefa hercúlea de tentar adivinhar qual foi o fundamento fático que levou o autuante a glosar o crédito, com base em dois dispositivos distintos, cerceando a defesa.

Registra que o procedimento efetuado ao arrepio da lei não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não se pode verificar com certeza o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, como, aliás, tem sido o posicionamento deste CONSEF em diversos acórdãos.

Afirma que autuação é nula de pleno direito por ignorar os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), além de afrontar o princípio da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da CF/88 e do próprio art. 2º do RPAF-BA/99, que reproduz.

Diz que, em face ao princípio da verdade material o autuante deveria ter apresentado todos os elementos fáticos que demonstrassem haver crédito indevido, quando, na verdade, a legislação apontada, ao invés de vedar, determina a manutenção do crédito fiscal para estabelecimentos agropecuários.

Cita que o PAF não contém os elementos suficientes para determinar com segurança a infração, pois nem no corpo do Auto de infração, tampouco no Demonstrativo, se pode concluir pela utilização indevida de crédito, vez que o embasamento legal autoriza a manutenção destes créditos.

Diz faltar aos autos os elementos que materializem a infração que teria infringido, uma vez que não aponta qualquer fato que possa ser subsumido a violação ao Decreto 13.780/2012, e que cerceia, por via de consequência, o direito à ampla defesa, pois não foram dados elementos para impugnar a ação fiscal, tendo que buscar todos os fatos imagináveis que geraram a glosa, uma tarefa praticamente impossível, ferindo frontalmente o estabelecido na alínea “a” do inciso IV, do o art. 18 do RPAF-BA/99. Prossegue destacando que o preposto não ofereceu os elementos fáticos para que pudesse produzir a sua defesa, no sentido que assegura o RPAF-BA/99 e os elementos que materializariam a infração, é plenamente nulo este item único da ação fiscal.

Assegura que mesmo existindo um demonstrativo de uma página que lhe fora entregue, mas não se tem segurança e certeza, pois a glosa dos créditos foi indevida, já que permitidos pela legislação.

Sustenta que o autuante, com o seu levantamento infringiu, também, o Código Tributário Nacional, que em seu art. 142, trata da atividade de lançar crédito tributário como uma atividade vinculada e obrigatória, e não como se efetivou a ação fiscal “sub examine” usando de sua discricionariedade como arbitrariedade.

Afirma que o lançamento contém também o vício de uma das modalidades do abuso de poder, por apresentar-se como ato abusivo, ao exigir imposto fora das hipóteses elencadas na legislação tributária. Continua citando que o Processo Administrativo, sem oportunidade de defesa ou com defesa cerceada, é nulo, conforme têm decidido reiteradamente os Tribunais de Justiça e Administrativos, conformando a aplicabilidade do princípio constitucional do devido processo legal, ou mais especificadamente, da garantia da defesa. Remata frisando que por garantia de defesa deve-se entender não só a observância do rito adequado, como cientificação do processo ao interessado, a oportunidade para contestar e produzir provas a fim de impugnar a acusação, acompanhando os atos de instrução, utilizar-se dos recursos cabíveis, até o final do procedimento.

Reproduz trecho do voto do Proc. DRT. 1 nº 10.571/80, julgado em sessão da 6ª Câmara de 4.11.82 - Rel. José Eduardo Soares de Melo - Ementário do TIT, 1985, para enfatizar que todo ato administrativo pertinente à constituição do crédito público, somente terá eficácia jurídica e

validade administrativa se estiver em perfeita sintonia, e perfeita conformação formal, ou seja, obedeça a todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas prevista na legislação em vigor, com a matéria e com a lei em seu sentido amplo.

Discorre sobre os Princípios da Legalidade e da Moralidade do Ato Administrativo para esclarecer que o ato administrativo terá rigorosamente como parâmetro a lei e terá sempre objetivo lícito e moral para ter validade. Prossegue asseverando que se constitui abuso de poder, se praticado por agente do fisco, ao exigir imposto que se sabe indevido, com fins diversos daqueles pretendidos pelo legislador da lei que instituiu o tributo e contrário ao ordenamento jurídico e, inclusive, em violação da Constituição, que disciplina e limita o ato administrativo ao dispor que certos e determinados direitos e garantias asseguradas por ela, como, a livre iniciativa, o direito de propriedade e o livre exercício da atividade lícita, são garantias fundamentais.

Tece comentários acerca da discricionariedade do agente do fisco no ato administrativo de lançamento, na escolha da conveniência e da oportunidade de praticar certos atos, para frisar que no Direito Tributário, prepondera o princípio absoluto da vinculação e do regramento de todo e qualquer ato administrativo fiscal, que qualquer ato contra o contribuinte será sempre vinculado e regrado estritamente à previsão legal. Continua afirmando discricionariedade, pois, não é sinônimo de arbitrariedade, tampouco é absoluta, porque, quanto à competência, à forma e à finalidade do ato, a autoridade está subordinada ao que a lei dispõe, como para qualquer ato vinculado. Revela que na discricionariedade do autuante só se pode admitir nas apreciações dos motivos ocorrentes de oportunidade e conveniência da prática de certos atos na escolha das práticas de Auditoria Fiscal. Arremata frisando que somente poderia lançar o crédito tributário se caracterizada e fundamentada faticamente a infração, e que no presente caso, inexistente imposição de vedação ao uso dos créditos.

Afirma que não cabe desconsiderar o texto da lei, para criar uma nova hipótese de infração, violando, assim, todas as regras pertinentes ao creditamento e, por consequência, carecendo de certeza e segurança na determinação da infração, bem como cerceia o direito à ampla defesa da Autuada.

Diz que a ausência dos motivos fáticos no Auto de Infração impedem a conformação formal e material adequada e correta da matéria fática e tecnicamente com a lei. Observa que a situação fiscal foi simulada, não ocorrendo uma circulação passível do ICMS, estando assim ausente à prova de sua materialização no próprio Auto de Infração já que o autuante não apontou fatos que se subsumissem ao dispositivo legal violado, mas que, na verdade, autorizaria o procedimento executado.

Adverte que não se pode argumentar que o §1º, do art. 18 do RPAF-BA/99 alberga a autuação. Explicando que o mesmo serve para evitar mora oriunda de eventuais incorreções ou omissões, mas do Auto de Infração lavrado com observância dos ditames da Legislação Tributária.

Transcreve as ementas de diversos julgados do CONSEF, cujas com decisões pela nulidade decorreram de lançamentos efetuados sem embasamento de certeza e segurança da infração e por cerceamento de defesa - CJF Nº 0234-02/02, CJF Nº 0222/00, CJF Nº 612/00 e 0135/00.

Conclui observando que diante dos argumentos expendidos aguarda o acolhimento da preliminar de nulidade.

Afirma que já tendo antecipado a dificuldade na defesa, ante a ausência de fundamentação fática no Auto de Infração, em atenção ao princípio da eventualidade e concentração dos atos processuais, explanará os equívocos cometidos pelo autuante, com o objetivo de demonstrar a improcedência da ação fiscal.

Ao tratar da sistemática da Lei do PROALBA exportação do algodão produção concomitante de soja e milho, assevera que o levantamento da ação fiscal reconhece que praticamente toda a compensação refere-se ao repasse aos produtores do crédito presumido referido ao PROALBA.

Explica que a Lei Estadual nº 7.931/2001 que instituiu o PROALBA, determina:

*“Art. 3º Aos produtores de algodão que atenderem às condições estabelecidas no artigo anterior será concedido crédito presumido de até 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, incidente sobre o valor de comercialização do ALGODÃO.*

Assinala que sob este regime, a Cooperativa, até então não credenciada, faz o repasse do valor referente ao crédito presumido que faz jus o produtor:

*“Art. 9º O industrial beneficiador, a cooperativa não credenciada ou o contribuinte atacadista que adquirir algodão de produtor credenciado ou de cooperativa credenciada ao PROALBA, com diferimento, poderá lançar, por ocasião das saídas internas e interestaduais tributadas que realizar, no campo outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, valor correspondente ao crédito presumido a que faça jus o produtor.”*

Informa que seu setor contábil elaborou demonstrativo, baseado no levantamento fiscal, referente aos pagamentos efetuados a título de ICMS e o uso do crédito referente ao repasse, a que os produtores fazem jus pelo PROALBA, discriminando uma diferença de R\$68.632,34, fl. 30.

Assevera que esse crédito acumulado, de acordo com sua contabilidade, foi ocasionado em razão de não se ter o regime especial, o que só foi concedido em 14/11/2012, para repasse até o 9º dia do mês subsequente. Esclarece que o valor acumulado do crédito referente ao repasse para o produtor do PROALBA foi da ordem de R\$747.860,52 e o valor pago dos DAE ICMS são da ordem de R\$679.228,84, sendo assim foi utilizado o valor de R\$68.632,34 de crédito de defensivos agrícolas.

Diz que não se pode esquecer que a Cooperativa e seus associados produzem soja, milho e outras culturas, além do algodão, que corresponde apenas por 10% da produção da cooperativa. Acrescenta que o PROALBA veio viabilizar incremento tecnológico sobre a cultura do algodão e toda a produção beneficiada é revendida para empresa exportadora, ou seja, é destinada a exportação por terceiro, já que houve a opção logística de não exportar diretamente pela Cooperativa. Mas o produto ao final foi exportado.

No tocante à norma específica que assegura direito ao crédito em relação à vedação genérica do art. 310, inciso II, do RICMS-BA/12, explica que não há óbice legal para o creditamento dos insumos com saídas isentas, pois o referido dispositivo regulamentar vigente é uma norma genérica, que deixa de ser aplicada por haver norma específica para a questão dos insumos agropecuários. Frisa que deve ser aplicada o art. 264, inciso XVIII do RICMS-BA/12, vigente, por ser a norma específica quando se trata de insumos agropecuários.

Salienta que o próprio Convênio ICMS 100/97, no inciso I da Cláusula Quinta autoriza ao Estado a não exigir a anulação do crédito de ICMS referente a mercadorias isentas ou não tributadas.

Em relação ao supracitado inciso XVIII, observa que na alínea “a”, o benefício fiscal da isenção alcança todas as operações de circulação dos insumos, desde a sua produção até a destinação final. Frisa que na alínea “b” resta atendido, uma vez que todos os insumos adquiridos são repassados aos Cooperados para utilização na produção agropecuária, não há, portanto, destinação dos insumos para fins diversos que a agropecuária, conforme previsto no Convênio ICMS 100/97. Quanto à alínea “c”, esclarece que é específica para estabelecimento industrial, pois não se aplica a estabelecimento agropecuário. No que diz respeito à alínea “d” ressalta que resta também atendida, pois a Cooperativa é um estabelecimento agropecuário, deixando claramente evidenciada a possibilidade da manutenção dos créditos.

Traz a colação o conceito de estabelecimento agropecuário, emitido pelo CEPA, instituição do Estado de Santa Catarina, e conceito de estabelecimento estatuído pelo §3º do art. 11, da Lei do ICMS, para esclarecer que a qualificação agropecuária, ou seja, estabelecimento agropecuário é aquele local onde se exerce as atividades, compra e venda, produção, uso, de produtos e atividades relacionados com a agropecuária.

Sustenta que a Cooperativa Agropecuária, portanto, é um estabelecimento agropecuário, seja pela comercialização de produtos agropecuários para seus cooperados, seja pela formação de seu

quadro social. Afirma que diferentemente de outros estabelecimentos, a cooperativa tem um forte caráter social, por agregar produtores rurais em seu quadro estatutário, com um fim não lucrativo, mas de melhorar e desenvolver a atividade de produção agropecuária de seus cooperados, viabilizando a redução de custos e obtenção de melhores preços no mercado, conforme estatuído pela Lei 5.764/71, cujo teor reproduz.

Observa que a cooperativa agropecuária representa uma verdadeira extensão das áreas e atividades rurais de seus cooperados, produtores rurais, uma vez que o exercício da atividade da Cooperativa só tem sentido, se promover a atividade do cooperado, tanto no recebimento de produto agrícola para venda, como na busca de melhores condições de produção, aquisição em escala de insumos para obter redução de custos e aumentar a competitividade.

Reproduz trecho do estatuto da COPALEM para ressaltar seu espírito associativista, e comprovar que a aquisição de insumos agropecuários não visa lucro, a cada pedido de um cooperado por insumos, o valor da aquisição pela Cooperativa é o mesmo repassado ao cooperado. Prossegue afirmando que não se pode, portanto, admitir que cada produtor individualmente considerado seja um estabelecimento agropecuário, sujeito a inscrição estadual e tudo mais, e sua associação, seu agrupamento, formatado como Cooperativa também não traga a qualificação agropecuária, seria uma aberração jurídica e o sepultamento do sistema cooperativo retirando-lhe a competitividade com outras localizadas em Estados vizinhos (Piauí, Tocantins e Goiás).

Diz que ao tratar de estabelecimento agropecuário na redação do art. 264, XVIII, do RICMS-BA/12 vigente, foi justamente para dar alcance necessário ao benefício, pois incide sobre todas as operações de circulação do insumo agropecuário, da produção à destinação final. Cita a Portaria CAT Nº 153/11, da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo que, ao estabelecer o Sistema Gerenciador de Crédito de Produtor Rural e de Cooperativa de Produtores Rurais - Sistema e-CredRural considera a cooperativa como estabelecimento de produção rural, em outras palavras, estabelecimento agropecuário.

Menciona que, como o ICMS tem uma estrutura única por Lei Federal, não poderia o Estado da Bahia alterar o conceito de estabelecimento citado da lei complementar, excluindo a Cooperativa do conceito ou de suas relações agropecuárias. Assevera que restringir o alcance do conceito de estabelecimento agropecuário, como se fosse sinônimo de produtor rural, reflete uma violação ao conceito estabelecido em norma geral tributária.

Sustenta que o procedimento adotado não caracterizou qualquer utilização de crédito indevido e da ordem de quase R\$900.000,00, como indicado na ação fiscal.

Descreve a complexidade das relações na produção agropecuária e sua evolução para destacar que o produtor rural deixa de acumular ou centralizar as funções, para que a agropecuária passe a formar toda uma cadeia, particularmente a indústria de insumos para agricultura, a indústria de processamento (agroindústria) e o setor de distribuição.

Afirma que com a evolução do conceito da atividade agropecuária, atualmente deve ser entendido como um conjunto das seguintes atividades produtivas: Fabricação dos insumos para produção primária, Produção agropecuária (estando aqui incluídos o extrativismo, a produção florestal, etc.), Agro-industrialização, Distribuição no atacado e Venda ao consumidor final. Esclarece que todos os estabelecimentos que atuam nesta cadeia produtiva, que integram esta circulação de mercadorias que vão desde insumos para produção até a destinação final, são classificados como estabelecimentos agropecuários.

Sustenta que o estabelecimento agropecuário não pode ser definido estritamente como produtor de matéria-prima, ou de produtos agropecuários, não comportando, portanto, a chance de que o mesmo possa se vincular, por exemplo, somente ao setor terciário ou de serviços. Acrescenta que tal conceito não comportaria a chance de que um estabelecimento agropecuário sequer disponha de um lote de terras de área contínua onde seja viável a produção agrícola.

Diz que o conceito de estabelecimento agropecuário não pode se resumir ao produtor rural, pois este conceito de estabelecimento agropecuário não esgota a totalidade da organização da produção e, por conseguinte, da distribuição da renda agrícola. Continua esclarecendo que não se pode desconsiderar aspectos do processo de trabalho e do progresso técnico que, supostamente, conferem um caráter tendencial ao gradativo reajuste na composição organizacional do estabelecimento agropecuário que se expressa na crescente prática de delegar à terceiros a execução dos trabalhos agrários diretos. Arremata ressaltando que não há como conceber, portanto, um conceito de estabelecimento agropecuário dissociado da realidade e das diretrizes legais que fomentam a formação de entes associativos, como as Cooperativas.

Pondera revelando que, seja pela nulidade, seja pelo esforço de se defender no mérito, demonstrando a utilização do crédito de forma escorreita, o Auto de Infração não merece prosperar.

Ao cuidar do mérito da autuação, inicialmente, destaca previsão da manutenção do crédito referente às entradas tributadas e saída isentas de produtos agropecuários pela Lei Complementar 87/1996, frisando que o decreto regulamentar não pode efetuar restrição ao previsto em lei.

Ressalta que de acordo com as alíneas “c” e “f” do inciso XII do §2.º do art. 155 da CF/88, cabe a Lei Complementar federal, estabelecer as regras gerais dos tributos, inclusive, de competência dos Estados.

Diz que para regulamentar o tributo do ICMS foi promulgada a Lei Complementar 87/96 que estabelece estas regras gerais e uniformes em todo Território Nacional, se tornando o norte da verificação do direito à manutenção do crédito de ICMS.

Relembra que adquire insumos agropecuários (produtos agropecuários) em escala para repasse a seus Cooperados, sem intuito lucrativo, pois do preço que recebe há o repasse aos associados. Prossegue ressaltando que a mercadoria ingressa tributada, com destaque de ICMS, mas quando das saídas dos insumos, são isentas.

Observa que a priori não comportaria a manutenção do crédito, tendo em vista que a Lei Complementar traz a sua vedação, em seu art. 20, §3º, inciso II, cujo teor reproduz. Prossegue destacando que, no entanto, o §6º do art. 20, vem assegurar a manutenção do crédito de ICMS para os produtos agropecuários.

Arremata firmando que, nestes termos, os produtos agropecuários, inserido neste conceito os insumos para produção agropecuária, ensejam a manutenção do crédito já por força da Lei Complementar do ICMS.

Assinala que a legislação estadual do ICMS, como não poderia ser diferente, repetiu a redação e previsão da Lei Complementar, até de forma desnecessária até o ano de 2010, quando a Lei do ICMS sofreu modificação. Informa que até 2010, o direito ao crédito estava repetido na legislação estadual, transcreve o art. 29 da Lei 7.014/96, destacando que o inciso I do §7º - “Produtos Agropecuários;” foi revogado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.

Menciona que acaso o autuante dê interpretação ao Regulamento de ICMS no sentido de que a Cooperativa não seja estabelecimento agropecuário, a vedação ao crédito é ilegal porque viola o texto literal da geral do ICMS, ou seja, o Regulamento deve estrita observância à Lei Complementar Federal do ICMS, que assegura este creditamento, esta manutenção do crédito. Acrescenta que não poderia o dispositivo Regulamentar limitar o direito a este creditamento, quando a Lei Complementar o coloca de forma irrestrita, reproduzindo o teor do art. 264 do RICMS-BA/12.

Assevera que esta limitação ao direito de se creditar das saídas isentas viola o poder regulamentar estabelecido no art. 99 do CTN, que reproduz.

Cita jurisprudência de Tribunais Superiores para sustentar sua tese de que o direito ao crédito não pode ser limitado por regulamento.

Em seguida sustenta a impropriedade de aplicação taxa SELIC como índice para acréscimo moratório.

Afirma que a Taxa SELIC é manifestamente ilegal e inconstitucional uma vez que fere os institutos do princípio da legalidade (art. 150, I, da CF/88), anterioridade (art. 150, III, “b” da CF/88), anterioridade nonagesimal (art. 195, §6º, da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I, e 150, I, da CF/88) e da segurança jurídica (inserido em vários incisos do art. 5º da CF/88) como será disposto ao longo desta peça vestibular.

Observa que na esfera estadual, a taxa foi adotada pela Lei nº 7.753/00, que alterou a redação do COTEB.

Menciona ser indubitoso que, se somente a lei pode criar, somente a lei pode aumentar um tributo, a não ser nas hipóteses ressalvadas pela própria Constituição às quais não estão inseridas o poder de o BANCEN criar taxa de juros por circulares, ainda mais, quando estas não geram apenas a atualização do tributo, mas um ganho. Arremata destacando ser admitir fora dessas hipóteses, que o tributo possa ser aumentado por norma inferior é admitir que essa norma inferior modifique o que em lei foi estabelecido, o que constitui evidente absurdo.

Sustenta que somente mediante lei é possível a criação e a majoração de tributos e não mediante decreto, ou portaria, ou instrução normativa, ou circular do Banco Central do Brasil que criou a Taxa SELIC, ou qualquer ato normativo que não seja lei, em sentido próprio, restrito.

Traz a colação reprodução de trechos dos ensinamentos dos juristas, Roque Antônio Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coêlho e Misabel Abreu Machado Derzi para demonstrar que doutrina pátria é unânime no entendimento da inconstitucionalidade da adoção do índice nos moldes aplicado, por considerar a taxa mensal SELIC, por ter intuito de remuneração de títulos, aumenta o valor do tributo sem previsão legal.

Atenta para o fato de que não existe lei em sentido formal (art. 151, I) que institua a Taxa SELIC para fins tributários, mesmo assim, as adoções nos diversos diplomas ordinários tributários não poderiam conceber a aplicação de taxa (juros) superiores ao previsto em Lei Complementar.

Revela que, além da manifesta inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da legalidade e contrariar mandamento inserido em Lei Complementar, fere também o princípio da anterioridade inserto no art. 150, inciso III, alínea “b” e o da anterioridade nonagesimal, disposto para as Contribuições Sociais, no art. 195, §6º da CF/88, ao deixar o BANCEN fixar taxa SELIC variável mensalmente, acarretando o aumento do tributo sem previsão de lei, fere os sobreditos princípios constitucionais, uma vez que esta prevê o vigor do aumento no exercício seguinte ou prevê o prazo para aplicação de noventa dias a partir data da publicação da norma que estabeleceu o aumento, assim, como a SELIC sofre variação mensal estipulada de forma autônoma e sem previsão legal pelo BANCEN só poderia ter aplicação no exercício seguinte ou noventa dias depois de promulgada a lei que determina cada percentual mensal.

Depois citar jurisprudência que corrobora sua tese, conclui asseverando que resta demonstrado que a Taxa SELIC está eivada de inconstitucionalidades, devendo ser excluída do montante do débito consoante levantamentos em anexo.

Tece extensivos comentários acerca de diligências e perícias que devem ser realizadas para compor a prova dos fatos.

Requer o deferimento de diligência fiscal ou perícia fiscal se não possível apurar através de Auditor Fiscal, estranho ao feito, caso pareça dúvida no sentido de regularidade do procedimento adotado, a fim de que restem demonstrados os equívocos cometidos pelo autuante e elenca os quesitos serem respondidos pelo diligenciador.

Conclui requerendo seja conhecida e acolhida a preliminar de nulidade da ação fiscal, caso seja ultrapassada, no mérito, seja deferida diligência por fiscal estranho ao feito, e, ao final, seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 145 a 155. Depois de discorrer acerca dos fatos que deram origem a acusação fiscal, reproduzir o teor do art.104, inciso VI do RICMS-BA/97, do art. 264, inciso XVIII, alíneas “a” a “d” do RICMS-BA/12, e sintetizar as razões de defesa do impugnante com o objetivo de manter a autuação, alinha as seguintes ponderações.

Diz que art. nº 123 do RPAF-BA/99 assegura ao sujeito passivo tributário o direito de impugnação na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada de todas as provas que tiver, inclusive, documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, desde que produzidas ou requeridas na forma e nos prazos legais.

Esclarece que os elementos probatórios, carreados pela impugnante e pela Fazenda, têm como objetivo convencer a autoridade julgadora, que decide o processo administrativo fiscal. Assevera ser indispensável, comprovar os fatos deduzidos para formar a convicção da autoridade julgadora. Pontifica que fazer justiça, em princípio, é aplicar a lei ao fato, e por isso, é indispensável à administração da justiça o conhecimento da verdade do fato. Diz que a descoberta desta verdade como elemento essencial ao julgamento impõe a exigência de prova. Remata sintetizando que provar significa formar o conhecimento do julgador sobre a existência ou inexistência dos fatos relevantes no processo.

Faz um retrospecto da vida pregressa destas cooperativas, que foram criadas com o intuito de reduzir a carga tributária de seus sócios, amparada em planejamento tributário de má fé, causando sérios prejuízos a Fazenda Pública Federal e Estadual.

Revela que dentro da mesma orientação para concretizar evasões fiscais, foi criadas no Oeste da Bahia diversas cooperativas de fachada, considerando que as mesmas não resistem a uma análise um pouco mais aprofundada, para a descaracterização de suas finalidades.

Observa que os problemas fiscais com este segmento remonta ao ano de 2007 (Acórdão JF nº 0192-04/07 da 4ª Junta, Acórdão CJF nº 0322-12/08 da 2ª Câmara, Acórdão CJF nº 0358-12/10 da 2ª Câmara, Acórdão JF nº 0385-02/09 da 2ª Junta ), apenas para citar alguns deles, cujas cópias diz anexar aos autos, fls. 156 a 198. Prossegue frisando que todas as decisões desses acórdãos foram pela improcedência. Arremata citando a Alteração nº 80, que modificou o art. 65, inciso I do Dec. 6.284/97, sob o fundamento de que as cooperativas não possuíam produção própria e que as notas fiscais emitidas pelos produtores associados têm finalidade apenas de acobertar a circulação das mercadorias, sem qualquer conteúdo econômico, em atendimento as regras estatutárias e cumprimento de obrigação fiscal acessória, “inocorrendo uma operação mercantil, mas simples movimentação física”.

Assevera que partindo deste princípio, as cooperativas jamais poderiam acumular crédito, considerando que os insumos agrícolas adquirido pelas mesmas e repassado a seus cooperados são sem qualquer conteúdo econômico e que os produtores cooperados já usam o crédito presumido. Reproduz o teor do Anexo 2 do RICMS-BA/12, referindo-se aos artigos 309, inciso XII e 318, §2º, para destacar o uso em duplicidade, ou seja, quando o insumo entra na cooperativa o crédito fica na mesma e quando o produtor vende sua produção originária da aplicação destes mesmos insumos, usa o crédito presumido.

Cita que posteriormente em 2009, novas autuações foram feitas pela utilização indevida (em duplicidade) de crédito fiscal (Acórdãos em Anexo), considerando que as mesmas alegavam que não tinham produção própria e que funcionavam como fornecedoras de insumos, bens e serviços aos produtores.

Diz que mais uma vez os membros do CONSEF, (que no seu modesto entendimento, até hoje não conseguiram entender as operações) julgaram IMPROCEDENTES as autuações (vários acórdãos



em anexo), acatando uma mudança de alegação, forjada apenas para se enquadrar nas novas autuações, onde as cooperativas alegavam:

- a) - arcavam com os custos das operações de compra, nele incluído o valor devido e recolhido a título de ICMS pelo estabelecimento vendedor situado em outra unidade da Federação e que posteriormente os insumos adquiridos eram revendidos para cada produtor, de acordo com suas necessidades e quantidades”;
- b) - que as operações de entrada fazia surgir o direito ao crédito do ICMS em conformidade com o disposto no art. 93, inciso I, alíneas “a” e “c” do RICMS-BA/97;
- c) - que não havia qualquer dúvida quanto à existência do seu direito de se creditar do ICMS decorrente das operações de aquisições interestaduais de insumos agropecuários, já que as operações subseqüentes são tributadas, em especial as saídas/venda da produção de seus associados;
- d) - que nas operações de aquisição e revenda de insumos eram equiparados a um comerciante, fazendo jus, portanto, ao mesmo tratamento dispensado aos demais contribuintes que comercializam tais produtos.

Afirma que diante dos argumentos acima apresentados pelos autuados, foi acatada a nova tese da “Falta de previsão normativa para vedação de créditos das aquisições de insumos por contribuinte em atividade de comércio” que resultou na improcedência dos Autos de Infração.

Frisa que nas primeiras autuações a tese era de que “não possuíam produção própria e que não ocorria uma operação mercantil, mas simples movimentação física”. Prossegue assinalando que nas autuações seguintes, mudaram de argumento, passando a defender a tese de que eram “contribuintes em atividade de comércio”.

Menciona que o defendente alega que é “estabelecimento agropecuário” para evitar mais uma vez do pagamento do ICMS, indo de encontro à tese das primeiras autuações.

Esclarece que para ser estabelecimento agropecuário algumas normas e situações precisam ocorrer, tais como:

- 1) Licenciamento ambiental e de produção.
- 2) ART emitidas pelo CREA com engenheiro agrônomo responsável pela produção.
- 3) Existência de máquinas e equipamentos para produção ou contratos de locação, com comprovação do pagamento da locação e dos impostos devidos.
- 4) Funcionários qualificados e registrados ou contratos de fornecimento de mão de obra, com todos os impostos incidentes.
- 5) Comprovação das áreas onde foram realizados os plantios, sem sobreposição com a dos cooperados, etc.

Ressalta que o RICMS-BA/12, art. 264, inciso XVIII, dispõe que são isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações, as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS nº 100/97, desde que observadas disposições indicadas nas alíneas “a” a “d” do mesmo dispositivo.

Explica que, em relação às aludidas disposições, a alínea “a” estabelece que o benefício da isenção alcance toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final. Acrescenta que, em relação à matéria alvo da presente autuação, manutenção de crédito, conforme a alínea “c” e “d” do mesmo dispositivo, somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos e, também, fica admitida nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção. Arremata sustentando que, na condição de comércio atacadista, o impugnante não faz jus a manutenção dos créditos decorrente das entradas dos produtos agropecuários indicados no Convênio ICMS nº 100/97, beneficiados com saídas isentas do ICMS.

Registra que para reforçar seu entendimento transcreve os Pareceres emitidos pela GECOT/DITRI-SEFAZ de nºs 13901/2010, 25039/2012 e 10446/2012.

Conclui pugnado pela manutenção da autuação.

Na assentada do julgamento, o patrono do autuado, em sustentação oral, reiterou seu pedido pela improcedência do Auto de Infração repisando todos os argumentos já articulados em suas razões de defesa e enfatizou que mantém controle interno mediante conta-corrente individualizada de cada cooperado relativo aos correspondentes créditos fiscais decorrentes de suas aquisições de insumos agrícolas.

## VOTO

Quanto à preliminar de nulidade argüida pelo defendente ao sustentar a inexistência nos autos d qualquer descrição fática com a devida subsunção a determinação legal para vedar a manutenção de créditos fiscais na aquisição de insumos deve ser rechaçada, uma vez que se constata nitidamente que o PAF está revestido das formalidades legais, haja vista estarem devidamente determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração. Ademais, eventuais incorreções alegadas pela defesa não implicam nulidade, já que, pela descrição dos fatos e enquadramento legal, ficou evidenciada a acusação fiscal, permitindo ao impugnante se defender plenamente, eis que, em sua impugnação tratou com exatidão os fatos que ensejaram a exigência fiscal, e abordou com desenvoltura a legislação pertinente, se referindo aos créditos fiscais que resultaram na lavratura do Auto de Infração.

Logo, resta patente que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, a exigência fiscal se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

O autuado em sede defesa para refutar a acusação fiscal asseverou adquire insumos agropecuários (produtos agropecuários) em escala para repasse a seus Cooperados, sem intuito lucrativo, pois do preço que recebe há o repasse aos associados, destacando que. a mercadoria ingressa tributada, com destaque de ICMS, mas quando das saídas dos insumos, estas são isentas. Sustentou que de acordo com o item I, do §6º do art. 20 da LC 87/96, e do art. 29 da Lei 7.014/96 é assegurado a manutenção do crédito de ICMS para os produtos agropecuários.

Depreende-se da descrição dos fatos, do enquadramento legal e do demonstrativo de apuração, fl. 04, que a exigência fiscal se refere ao crédito fiscal considerado indevido, correspondente a operações de aquisições interestaduais de insumos destinados à cultura agrícola de produtores associados ao autuado, habilitados no PROALBA, com direito a utilização de crédito presumido. Portanto, o autuado utilizou crédito fiscal destacado nas notas fiscais, nas operações de entradas interestaduais realizadas e, simultaneamente, utilizou o crédito presumido do imposto, previsto no PROALBA.

Assim a questão a ser enfrentada na presente lide gravita em torno da legalidade da utilização - manutenção - do crédito fiscal nas aquisições interestaduais de insumos agrícolas relacionado no Convênio ICMS 100/97, pelo autuado na condição de Cooperativa de Produtores Rurais.

A alínea “d”, do inciso XVIII do art. 264 do RICMS-BA/12, vigente à época dos fatos geradores, assim preconiza a manutenção de crédito em questão, *in verbis*:

*Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:*

[...]

*XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:*

- a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;*
- b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*
- c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;*
- d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;"*

Da interpretação do dispositivo regulamentar se infere nitidamente a possibilidade de manutenção da aludida creditação.

Saliento que é indubitosa a natureza de estabelecimento agropecuário da Cooperativa de Produtores Rurais autuada, uma vez que representa juridicamente seus cooperados que exercem a função de produção agropecuária. Aliás, o próprio Convênio ICMS 100/97 que instituiu a redução da base cálculo nas operações interestaduais de insumos agropecuários em seu inciso II da Cláusula Segunda cita expressamente a destinação a Cooperativa de Produtores.

Portanto, não deve prosperar o argumento sustentado pelo autuante em sua informação fiscal de que, na condição de comércio atacadista, o impugnante não faz jus a manutenção dos créditos decorrente das entradas dos produtos agropecuários indicados no Convênio ICMS nº 100/97,

De acordo com as cópias do livro RAICMS acostada aos autos, fls. 05 a 14, e do "Demonstrativo de Apuração de ICMS 2012", fl. 04, o defendente utilizou crédito fiscal destacado nas notas fiscais, nas operações de entradas interestaduais realizadas, "Crédito ICMS" e também utilizou o crédito "PROALBA".

Entendo que, sendo o autuado contribuinte equiparado a comerciante e descredenciado do PROALBA, está obrigado a escriturar e lançar o tributo pelos critérios normais de apuração, fazendo jus, portanto, aos créditos pelas entradas de insumos que remete posteriormente aos produtores rurais cooperados.

Nesta esteira é que existe previsão expressa de manutenção de crédito fiscal nas entradas, em qualquer estabelecimento, de produtos de uso agropecuário com isenção ou redução de base de cálculo, de acordo com os art. 104, inciso VI, e art. 105, inciso V, do RICMS-BA/97 vigorou até 30/04/10, *in verbis*:

**Art. 104.** *Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:*

*VI - às entradas dos produtos de uso agropecuário objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, inclusive o crédito relativo aos serviços tomados, nas operações de saídas internas subseqüentes de que cuida o referido artigo, atendidas as condições nele estipuladas, enquanto perdurar aquele benefício, sem prejuízo do disposto no inciso V do art. 105 (Conv. ICMS 36/92, 89/92, 144/92, 148/92, 124/93, 68/94, 151/94 e 100/97);"*

**Art. 105.** *Não se exige o estorno ou anulação do crédito fiscal relativo:*

*V - às entradas dos produtos de uso agropecuário objeto da redução da base de cálculo de que cuidam os incisos I e II do art. 79, bem como às entradas das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, inclusive o crédito relativo aos serviços tomados, nas operações de saídas interestaduais subseqüentes de que cuidam os referidos dispositivos, atendidas as condições neles estipuladas, de 24/06/92 até 30/09/97 e a partir de 06/11/97, enquanto perdurar aquele benefício, relativamente à parcela do imposto que deveria ser estornada proporcionalmente à correspondente redução, sem prejuízo do disposto no inciso VI do art. 104 (Conv. ICMS 36/92, 89/92, 144/92, 148/92, 124/93, 68/94, 151/94 e 100/97);*

Além dos créditos pelas notas fiscais, o recorrente, a meu ver, também faz jus ao lançamento em sua escrita fiscal, como “outros créditos”, do crédito previsto no PROALBA.

Observe, para que fosse vedada a utilização, como crédito fiscal, do imposto destacado nas notas fiscais de entradas, cumulativamente com os créditos presumidos, seria necessário que a legislação contivesse previsão expressa neste sentido. É o que se depreende do art. 97, inciso X, alínea “b”, *in verbis*:

*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:*

[...]

**X - quando o contribuinte optar:**

[...]

*b) pela utilização de crédito presumido em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas, sempre que nesse sentido houver disposição expressa (art. 96);*

Frise-se que inexistente na legislação tributária baiana dispositivo legal ou regulamentar algum que contenha expressamente previsão de vedação de uso dos créditos fiscais da forma como foi feita pelo contribuinte autuado.

Dessa forma, suprimindo-se do autuado a possibilidade de utilizar, como crédito fiscal, o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos redundaria, por não haver crédito a deduzir dos débitos oriundos das operações de saídas de mercadorias tributadas, ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Em que pese não ter sido objeto de questionamento na presente lide, é evidente que compete à fiscalização verificar se o autuado cumpriu as condições para uso do crédito presumido, como explicitado no inciso XI do art. 93 do RICMS-BA/97 e no art. 9º do Decreto nº 8.064/01, quanto ao crédito presumido apurando o percentual correto em função da existência, ou não, de diferimento nas aquisições realizadas pelo autuado.

Convém assinalar, que esta matéria foi objeto de apreciação pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, por meio dos Acórdãos CJF nº 0274-11/11 e CJF nº 0291-12/11, cuja decisão foi pela improcedência da autuação.

Concluo que no presente caso, nos termos como se afigura descrita e apurada a infração, é insubsistente a acusação fiscal, relativamente à utilização do crédito fiscal correspondente à operação interestadual de aquisição de insumos agrícolas pelo autuado.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269.189.1813/13-9**, lavrado contra **COPALEM COOPERATIVA DE PRODUTORES. RURAIS DE LUIS EDUARDO MAGALHÃES**.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA