

A. I. Nº - 281394.3006/16-7  
AUTUADO - COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA. (NUTRIMAQ)  
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26.10.2017

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0162-05/17

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Apesar de haver autorização para a manutenção de crédito fiscal para os estabelecimentos agropecuários e industriais que adquirem mercadorias constantes do Convênio ICMS 100/97, o sujeito passivo não se enquadra na condição de Estabelecimento Agropecuário e não é indústria. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2016, exige ICMS no valor histórico de R\$259.963,03 em razão da seguinte irregularidade: *"Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos"*. Art. 42, VII "a", da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 23/31 dos autos, apresenta defesa e, inicialmente, descreve quanto à tempestividade da impugnação e os fundamentos da autuação:

Informa que a interpretação do art. 104, VI do RICMS é equivocada não merecendo o auto prosperar. – Convênio ICMS 100/97 e o óbice da Súmula nº 166 do STJ. Reproduz o Convênio ICMS 100/97, que dispõe que os insumos agropecuários são isentos nas vendas e transferências internas e tributados com redução de ICMS nas vendas e transferências para outros Estados.

Transcreve o art. 104, VI, do RICMS/97, que dispõe que empresas que comercializam tais produtos poderiam acumular o crédito decorrente das operações previstas no referido convênio.

Destaca que por força da entrada em vigor do Decreto nº 12.080 de 30/04/2010 (reproduz), a redação da referida regra foi alterada passando de *"produtos de uso agropecuário"* para *"estabelecimento agropecuário"*.

Disse que com base nisso, a interpretação conferida pelo agente fazendário foi no sentido de que a impugnante não se enquadra no conceito de "estabelecimento agropecuário" razão pela qual não possui saldo acumulado a compensar.

Observa que a interpretação ora conferida a referida alteração legislativa destoa da conclusão de 20.08.2012 dos autos do Processo nº 11806820129 através do qual foi deferido o pedido de autorização protocolizado pela ora IMPUGNANTE através do qual foi requerida a autorização para utilização do crédito fiscal acumulado cuja origem é justamente a isenção de mercadoria com isenção/redução de base de cálculo.

Ressalta que a própria SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA já proferiu decisão reconhecendo a existência do crédito fiscal decorrente de entrada de mercadoria (insumo agrícola) no estabelecimento da impugnante não há, portanto, que se falar em rejeição ou desconstituição do saldo acumulado pelo contribuinte durante o período.

Diz que o débito ora lançado decorre de operações interestaduais de transferência de mercadoria entre a filial da contribuinte localizada no ESTADO DA BAHIA e suas filiais no ESPÍRITO SANTO, ou seja, estabelecimentos próprios pertencentes ao mesmo titular, porém, localizados em outros

Estados da Federação.

Salienta que a natureza da operação é a de transferência de produtos entre “estabelecimentos” de mesma propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a Súmula nº 166 do STJ.

Conclui-se que, *in casu*, a transferência de mercadoria em tela é considerada meramente física, não havendo circulação econômica para fins de transferência de propriedade, pois não ocorreu a mudança de titularidade do produto, motivo pelo qual não se pode falar em incidência do ICMS como lançado pelo agente da fiscalização.

Diz que a matéria ora em debate, além de sumulada (166STJ), também foi tratada no recurso repetitivo REsp 1.125.133/SP, da relatoria do Min. Luiz Fux, julgado pela Primeira Seção em 25.8.2010 (transcreve).

Afirma que fixado, portanto, o entendimento no sentido de que o fato gerador do ICMS é a circulação da mercadoria, compreendida esta como a passagem de mercadorias de uma pessoa para outra, sob um título jurídico, sendo irrelevante a mera circulação física ou econômica.

Registra que de fato, a tributação pelo imposto referido tão-somente ocorre quando houver mudança de titularidade da mercadoria, mostrando-se irrelevante, no caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, que estes estejam situados em Estados diferentes.

Das razões acima expendidas, verifica-se, portanto, que todos os créditos lançados no auto de infração ora impugnados decorrem de transferência de mercadorias entre a matriz da CONTRIBUINTE e suas respectivas filiais de modo que se aplica, à espécie, o enunciado da Súmula nº 166 do C. STJ.

Finaliza requerendo que seja a presente impugnação recebida e devidamente processada a fim de que seja tornado sem efeito o lançamento tributário no valor autuado eis que a SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA já proferiu decisão anterior reconhecendo o crédito tributário da contribuinte após a edição do Decreto nº 12.080/2010.

Acrescenta que, caso assim não entenda, requer ainda seja tornado sem efeito o lançamento tributário eis que o débito supra referido decorre de operações de transferência de mercadorias entre a matriz da contribuinte no Estado da Bahia e suas filiais em outros Estados da Federação, o que, de acordo com a Súmula nº 166 do C. STJ não está sujeito à tributação de ICMS, conforme amplamente recorrido.

Na informação fiscal, fls. 36/39, o autuante informa que é autorizada a manutenção de crédito para os estabelecimentos agropecuários e industriais que adquirem mercadorias do Convênio ICMS 100/97 e que este contribuinte não se enquadra na condição de Estabelecimento Agropecuário, e não é indústria. Reproduz o art. 264, XVIII, “c” e “d” c/c art. 310, II, que se trata de mercadorias do Convênio ICMS 100/97, são isentas e que a exceção são as vendas interestaduais que são tributadas com redução de base de cálculo.

Transcreve a LC nº 87/1996 – art. 12, I, a Lei nº 7.014/96 do art. 4º, I e, ainda, destaca quanto à Súmula nº 166, afirmando que foi publicada antes da LC nº 87/96, sendo, além disso, não vinculante. Pede que se observe e reproduz o Acórdão JF nº 230-04/15, fls. 40/43.

Finaliza solicitando a procedência do Auto de Infração.

Em manifestação do contribuinte, fls. 49/60, passa a aduzir que o Agente da Fiscalização apresentou manifestação discorrendo que a contribuinte não se enquadra na condição de “estabelecimento agropecuário” e não é indústria para fins a manutenção de créditos nos termos do Convênio ICMS 100/97; que as vendas interestaduais são tributadas com redução de base de cálculo e que a Súmula nº 166 foi publicada antes da Lei Complementar nº 87/96 e não tem caráter

vinculante.

Nesse contexto, aponta que o Agente da Fiscalização tão somente reitera os próprios fundamentos lançados no auto de infração com o objetivo de fazer prevalecer o auto de infração. Porém, *concessa venia*, apresenta em sede de impugnação, que os referidos argumentos não merecem prosperar seja porque a interpretação conferida ao art. 104, inc. VI do RICMS é equivocada bem como, porque a tributação da mercadoria transferida de matriz para filial não sofre a incidência do referido imposto conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ e ainda que não tenha caráter vinculante representar entendimento uníssono nos tribunais pátrios e no próprio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA conforme ampla jurisprudência já citada.

Nesse sentido, passa-se adiante a reiterar os termos da Impugnação ao Auto de Infração com o objetivo de que este órgão Colegiado julgue totalmente improcedente o auto de infração questionado.

Quanto aos demais fatos colhidos na manifestação repisam as mesmas razões da impugnação e destaca com a reprodução de entendimentos que prevalece nos tribunais pátrios (TJSP; APL 1001455-75.2016.8.26.0566; Ac. 10179032; São Carlos; Décima Primeira Câmara de Direito Público; Rel. Des. Aroldo Viotti; Julg. 14/02/2017; DJESP 01/03/2017; TJAM; APL 0226734-67.2010.8.04.0001; Terceira Câmara Cível; Relª Desª Nélia Caminha Jorge; DJAM 04/05/2016; Pág. 32; TJDF; APC 2014.01.1.172129-9; Ac. 962.422; Segunda Turma Cível; Relª Desª Gislene Pinheiro; Julg. 24/08/2016; DJDFTE 31/08/2016; TJDF; APC 2014.01.1.172129-9; Ac. 953.117; Segunda Turma Cível; Relª Desª Gislene Pinheiro de Oliveira; Julg. 06/07/2016; DJDFTE 12/07/2016).

Finaliza, reiterando pela Improcedência da autuação.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a infração, imputada ao sujeito passivo pela utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de insumos agropecuários que são isentos na forma do Convênio ICMS nº 100/97.

Aplicou o autuante a multa por descumprimento de obrigação acessória de 60% sobre os aludidos créditos devidos, prevista no Art. 42, VII “a”, da Lei nº 7.014/96, com a exigência do estorno dos mesmos, na medida em que não resultou na falta de recolhimento do ICMS.

Verifico que o sujeito passivo já foi autuado (AI - **269369.0936/15-9**) em períodos diferentes, mas pelos mesmos fatos que ensejaram a presente autuação, bem como alinhou em sua impugnação os mesmos argumentos que ora sustenta na presente peça defensiva. Este CONSEF decidiu, em primeira instância, através do **ACÓRDÃO JJF Nº 0230-04/15**, pela procedência da autuação, bem como ratificou tal decisão em segunda instância, conforme **ACÓRDÃO CJF Nº 0097-11/16**.

O exame da peça constante da informação fiscal, consta que há autorização para a manutenção de crédito fiscal para os estabelecimentos agropecuários e industriais que adquirem mercadorias do Convênio ICMS 100/97. Sustenta o autuante que o autuado não se enquadra na condição de Estabelecimento Agropecuário e não é indústria.

Cabe de plano verificar que as mercadorias, alvo da presente autuação, adquiridas pelo sujeito passivo, são efetivamente as previstas no Conv. 100/97, não contestadas pelo impugnante.

Em consonância com a determinação do art. 155, §2º, II, “a” de nossa Carta Política o RICMS-BA/97, no seu art. 97, I, “a”, bem como o RICMS-BA/12, em seu art. 310, I, “a”, trazem em seu texto expressa vedação à utilização de crédito fiscal de ICMS, salvo as hipóteses de manutenção de crédito, referente às aquisições de mercadorias, quando a operação subsequente for isenta, sendo essa circunstância previamente conhecida.

O sujeito passivo sustenta, em sua peça defensiva, que tinha direito a manter o crédito fiscal em análise, nos termos do art. 104, VI, do RICMS-BA/97. Argumenta que o Decreto nº 12.080/10 modificou a redação desse citado dispositivo regulamentar alterando a expressão “produtos de uso agropecuário” para “estabelecimento agropecuário”.

Ao tratar das hipóteses de manutenção de crédito, o art. 104, inc. VI, do RICMS-BA/97, já com a alteração introduzida pelo citado Decreto nº 12.080/10, assim dispõe:

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

*VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97); (grifo nosso)*

Por seu turno, o RICMS-BA/12, ao dispor sobre a manutenção de crédito, assim prevê:

*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:*

*[...]*

*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; (grifo nosso)*

Conforme bem sustenta o autuante, os dispositivos, acima reproduzidos, não trazem dúvidas quanto às hipóteses de manutenção de créditos originárias da aquisição de insumos agropecuários que somente se aplica nas entradas em “estabelecimento industrial” ou em “estabelecimento agropecuário”.

Verifico, com base na fotocópia da Alteração Contratual nº 19 da Sociedade Comercial Agro Industrial Ltda., que o autuado não exerce atividade industrial e nem tampouco constitui um estabelecimento agropecuário. Em consequência, não há como o defendente manter o crédito fiscal de ICMS decorrente das entradas de insumos agropecuários. Apenas para corroborar esse posicionamento, transcrevo a seguir trecho do parecer DITRI nº 10924/2012, de 14/05/2012, citado pelo autuante na informação fiscal, referente à definição de estabelecimento agropecuário:

*“... tomamos o conceito de estabelecimento agropecuário adotado pelo IBGE, que o define como todo terreno de área contínua, independentemente de tamanho ou situação (urbana ou rural), onde se processa uma exploração agropecuária com a finalidade de comercialização (venda ou troca), ou seja: a) cultivo do solo com culturas permanentes ou temporárias, inclusive hortaliças e flores; b) criação, recriação ou engorda de animais de grande, médio e pequeno porte; c) exploração de matas e florestas plantadas (silvicultura); d) extração ou coleta de produtos vegetais (madeira, látex, lenha, babaçu e outros)”. Mas o próprio IBGE, para fins censitários, admite a contiguidade ou não dos lotes de terras que integram o estabelecimento e a localização dos mesmos. Assim, é considerado um único estabelecimento aquele cujos lotes componentes são explorado sem conjunto pelo mesmo produtor, desde que englobem as seguintes condições: “a) usem os mesmos recursos técnicos (máquinas, implementos e instrumentos agrários, animais de trabalho etc.); b) usem os mesmos recursos humanos (o mesmo pessoal); c) estejam subordinadas a uma única administração (do Produtor ou de um Administrador); e d) estejam situadas no mesmo setor...”*

Outra questão a ser enfrentada é a arguição do sujeito passivo de que consta nos autos do processo 11806820129, já lhe foi deferido pedido para utilizar crédito fiscal acumulado e, portanto, não há o que se falar em rejeição ou desconstituição do saldo acumulado.

Mais uma vez, em consonância com o relator do Acórdão já citado de primeira instância administrativa, o fato de naquele citado processo ter sido deferido o pedido de utilização de

crédito fiscal acumulado não possui o condão de elidir a infração em comento, pois, conforme consta no Parecer Final que deferiu a utilização do crédito fiscal acumulado, “a emissão do Certificado de Crédito do ICMS não implica necessariamente o reconhecimento da legitimidade do crédito nem a homologação do lançamento”, até porque se resultar em redução ou falta de pagamento por conta dos aludidos créditos indevidos, tal homologação colidiria com o art. 141 do CTN.

Argui o impugnante que as operações relacionadas na autuação foram decorrentes de transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, portanto, sem incidência do ICMS, nos termos da Súmula 166 do STJ.

Essa questão é deveras remansosa neste contencioso administrativo fiscal, visto que a Lei Complementar 87/96, em seu art. 12, inc. I, expressamente prevê que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS, dentre outras hipóteses, no momento “da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”. Por seu turno, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inc. I, repete o previsto na LC 87/96, conforme transcrito a seguir:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

É de elevada importância para o exame da aplicação da apontada Súmula 166 do STJ, o fato de que os precedentes que serviram para consolidar tal entendimento e, portanto, que lhe dão fundamento e a sua própria emissão e publicação ocorreram antes da Lei Complementar 87/96, que, por sua vez, conforme visto, trata claramente da incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular.

Quanto à tese sustentada pela defesa, não acolhida pós nós, de não haver incidência do ICMS nas transferências interestaduais, cabe observar que, independente da isenção das mercadorias, é de compreensão meridiana ser esse fato o bastante para concluir que o autuado não poderia utilizar o crédito fiscal alvo das aquisições.

É Importante destacar ainda que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, além das menções referentes à legislação de outras unidades da Federação, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide, assim como não cabe a esse órgão competência para decretar a inconstitucionalidade, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Diante do 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 **281394.3006/16-7**, lavrado contra **COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA. (NUTRIMAQ)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$259.963,03**, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2017.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR