

A. I. Nº - 233081.0002/15-0  
AUTUADO - CASA DO ADUBO LTDA.  
AUTUANTE - AFONSO HILÁRIO LEITE DE OLIVA  
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.03.2019

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0048-02/19

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. A manutenção do crédito fiscal de insumos agropecuários, isentos nas saídas internas, só alcança os estabelecimentos agropecuários ou industriais, relativos aos seus insumos produtivos adquiridos, condições que não se enquadra o estabelecimento autuado, por se tratar de estabelecimento comercial. Infração subsistente. Negado o pedido para realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2015 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 62.598,63, além da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **01.02.03.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a março, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013. Consta a indicação do autuante de ser o lançamento *“referente a insumos para o contribuinte, cuja atividade econômica não se enquadra como estabelecimento agropecuário. Situação alterada com o decreto nº. 12.080 de 01 e 02 de maio de 2010 que promoveu a Alteração n.º 134 ao RICMS/97, dando nova redação aos incisos VI do artigo 104 e V do artigo 105, com efeito, a partir de 01/05/2010, e mantida nos Art. 264 inciso XVIII e Art. 310 do RICMS/12, aprovado pelo Decreto n.º 13.780 de 16/03/2012”*.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 28 a 43, onde após breve resumo da autuação, alega a inaplicabilidade dos artigos 264, inciso XVIII e 310, inciso I, do RICMS/12, sob o argumento de que a suposta vedação à apropriação e manutenção do crédito de ICMS, conforme apontado na autuação, decorre do não enquadramento no disposto no artigo 264, inciso XVIII do RICMS/12 reproduzido.

Argumenta que conquanto o dispositivo acima, de fato, aplica-se somente aos estabelecimentos industriais, esta norma não veda a apropriação e utilização dos créditos, eis que outros dispositivos permitem que se proceda à apropriação dos créditos, como se verá adiante.

Passa a demonstrar que o lançamento não merece subsistir, eis que os créditos foram devidamente apropriados e utilizados, apontando como primeiro equívoco da autoridade fiscal aquele que diz respeito à sua atividade como justificativa para a impossibilidade de apropriação e utilização dos créditos.

Reconhece que, de fato, não exerce atividade industrial, o que não permitiria a manutenção do crédito com fulcro no artigo 264, inciso XVIII do RICMS/12, todavia, o artigo 310, inciso I, alínea “a” do RICMS/12 elenca taxativamente que é vedado o crédito nas hipóteses de integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, e desde que a saída do resultado destas operações seja isenta ou não tributada.

Esta mesma condição exigida pelo artigo 264, inciso XVIII do RICMS/12 quanto à atividade por ela exercida torna inaplicável também o artigo 310, inciso I, alínea “a”, do RICMS/12, uma vez que não

realiza processo de industrialização, produção rural ou geração, requisitos para que determinado contribuinte seja enquadrado neste dispositivo.

Considerando que a sua atividade, como já dito, é a comercialização de produtos agropecuários, fala não poderia ser penalizada pela aplicação de um dispositivo que veda o crédito somente para as empresas que exercem a atividade de industrialização, produção rural, extração ou geração.

Assim, diz restar claro que a autoridade fiscal não poderia ter procedido ao lançamento com estes fundamentos, por ser inaplicável, no caso, a vedação contida no artigo 310, inciso I, alínea “a” do RICMS/12.

Aduz que se olvidou a autoridade fiscal quanto ao fato de que o artigo 20, § 6º da Lei Complementar 87/96 permite a apropriação de crédito na aquisição de produtos agropecuários, independente da atividade do estabelecimento que os adquire, consoante transcrição.

Assim, havendo previsão legal permitindo o creditamento na aquisição de produtos agropecuários, assevera incorreto o entendimento da autoridade fiscal no sentido de não ser possível a apropriação dos créditos decorrentes da aquisição de produtos agropecuários.

Anota pretender o artigo 264 do RICMS/12 criar restrição ao direito de utilização dos seus créditos de ICMS, em contrariedade ao que dispõe o artigo 20, § 6º da LC 87/96, lembrando que a mesma é uma norma de hierarquia superior ao RICMS/12, devendo prevalecer sobre o disposto nesta última. Neste sentido, inclusive, garante ser a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), na forma do julgamento do REsp 897.513/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, julgado em 18/12/2012, DJe 08/02/2013, cuja Ementa transcreve, sendo, inaplicável, portanto, o artigo 310, inciso I, alínea “a”, do RICMS/12, pois cria uma vedação inexistente no art. 20, § 6º da LC nº 87/96, a qual deve prevalecer, e tendo em vista que o mesmo permite o creditamento na aquisição de produtos agropecuários, tem como improcedente o lançamento, devendo o mesmo ser cancelado.

A seguir, após reproduzir o teor do artigo 29, § 2º, da Lei Estadual nº 7.014/96, aponta que conforme se verifica no Livro de Registro de Entradas (Doc. 02), realiza o devido controle de aquisição de mercadorias, identificando as entradas que geram crédito de ICMS no campo “OP. C/CREDITO DO IMPOSTO”, no qual constam a base de cálculo, a alíquota e o crédito do imposto, e da mesma forma, são identificadas as entradas isentas ou não tributadas no campo “OPERAÇÕES S/CRÉDITO DO IMPOSTO”.

Esclarece que na entrada de uma mercadoria com redução de base de cálculo com fulcro no Convênio ICMS 100/97, é realizado o cálculo proporcional dos créditos. Assim, o valor tributado consta no “OP. C/CREDITO DO IMPOSTO”, subitem “IMPOSTO CRED”, ao passo que a parcela que corresponde à redução da base de cálculo consta no campo “OPERAÇÕES S/CRÉDITO DO IMPOSTO”, subitem “ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS”.

Isto fica ainda mais claro quando se analisa o Livro de Registro de Apuração do ICMS (Doc. 03), onde constam os débitos e créditos mensais referentes ao imposto, inclusive com o destaque das operações de entrada sem crédito do imposto, garante.

Afirma que na saída de mercadorias, discrimina as saídas internas das interestaduais, para fins de estorno dos créditos relativos às mercadorias que foram posteriormente objeto de saída interna, sendo o controle feito de forma semelhante ao de entradas, por meio do Livro Registro de Saídas (Doc. 04), onde constam os campos “OPERAÇÕES C/ DÉBITO DE IMPOSTO” e “OP. S/DÉBITO DE IMPOSTO”.

Com base nas informações dos documentos indicados acima, realiza mensalmente o controle dos créditos estornados (Doc. 05) emitindo a respectiva Nota de Estorno de Crédito (Doc. 06), em conformidade com as disposições legais e regulamentares, afirma.

Fala que tanto nas entradas que geram crédito quanto naquelas que são isentas ou não tributadas, destaca pormenorizadamente os créditos gerados e que podem ser apropriados, havendo um controle exato da apuração de créditos, não havendo violação alguma ao artigo 29, § 2º, da Lei

Estadual 7.014/96, uma vez que, conforme se passará a demonstrar, a aplicação deste dispositivo é regulamentada pelo artigo 312 do RICMS/12, seguido à risca.

Afirma ser tal controle adotado necessário porque, ao adquirir determinada mercadoria, não há como saber de antemão se a sua saída será interna ou interestadual, e diante da incerteza quanto à destinação da mercadoria, é possível a apropriação de crédito, nos termos do artigo 312 do RICMS/12, copiado.

Assevera que o procedimento adotado está em conformidade com o disposto no artigo 312 do RICMS/12 supratranscrito, uma vez que não havendo a certeza da modalidade de saída da mercadoria, procede ao creditamento na entrada e, verificando que a saída será isenta ou não tributada, procede ao estorno devido. Outrossim, tratando-se de saída com redução da base de cálculo, é realizado o estorno proporcional.

Destarte, não havendo a certeza quanto à destinação da mercadoria, diz correto apropriar o crédito na entrada e, somente se a saída for interna (isenta, não tributada ou com redução de base) é que se procede ao estorno do crédito, não fosse assim, desnecessário seria o artigo 312 do RICMS/12, sendo todo o controle realizado dentro da previsão normativa, não havendo que se falar em violação ao artigo 29, § 2º, da Lei Estadual 7.014/96.

Não obstante proceder à correta apropriação e utilização dos créditos de ICMS, a autoridade fiscal entendeu que *“mensalmente o contribuinte efetua o estorno dos créditos, com base nas saídas internas das mercadorias não tributadas (Conv. ICMS nº 100/97), utilizando-se de controle de processamento de dados interno, para apurar o montante a ser estornado da sua escrita fiscal, na apuração do ICMS. Ressaltamos que o procedimento adotado pelo Contribuinte gera manutenção do crédito, referente às mercadorias não comercializadas no período, ou seja: mantidas no estoque. Reiteramos que a manutenção do crédito fiscal é vedado para o contribuinte”*.

Aponta a partir de tal assertiva, ter a autoridade fiscal dado uma interpretação equivocada da legislação tributária, ao afirmar que seria vedado ao contribuinte manter os créditos fiscais, e tal equívoco maculou a forma como apurou os créditos que entendeu deveriam ter sido estornados.

Segundo seu entendimento, ao final de cada mês deveria ser feito o cálculo da proporção entre saídas internas, em relação às quais deveria haver o estorno dos créditos, e as saídas interestaduais, que permitem a utilização dos créditos.

A seguir, descreve que na lavratura do Auto de Infração se adotou o seguinte procedimento para apurar os créditos que deveriam ter sido estornados:

(SI + SIE = TS): somou os valores das saídas interestaduais (SIE) com os valores das saídas internas (SI), chegando ao total de saídas (TS);

(SIE\*TS=IP): dividiu o valor das saídas interestaduais (SIE) pelo valor do total das saídas (TS) e multiplicou este valor por cem, que passou a ser o “índice de proporcionalidade” (IP);

(IP\*TC=CD): multiplicou o “índice de proporcionalidade” (IP) pelo total de créditos apropriados no mês (TC), chegando ao valor de crédito que entendeu ser devido (CD);

(TC-CD-CE=CI): excluiu do total de créditos apropriados no mês (TC) o montante que entendeu ser devido (CD) e os que foram estornados pela própria Impugnante (CE);

O saldo remanescente foi considerado como crédito indevido (CI) e utilizado como base para o lançamento.

Aponta que o problema do cálculo adotado pela autoridade fiscal reside no fato de que apurou o índice de proporcionalidade das vendas do mês e utilizou este índice sobre os créditos gerados no mesmo mês, olvidando que nem sempre as mercadorias das saídas correspondem às mercadorias das entradas de um mesmo mês.

Admite que tal procedimento seria plausível somente se todas as mercadorias entradas durante o mês fossem também fossem objeto de saída no mesmo mês, não sendo esta, contudo, a realidade,

pois nem todas as mercadorias adquiridas em um determinado mês são vendidas neste mesmo período. Da mesma forma, algumas mercadorias vendidas em um mês foram, na verdade, adquiridas em outro.

Diz ser o procedimento adotado pela autoridade fiscal indevido, uma vez que a impede de utilizar e manter os créditos a que tem direito, e ademais, o cálculo adotado viola claramente o disposto no artigo 312, inciso I, do RICMS/12, uma vez que se exige o estorno do crédito somente no momento em que ocorrer a saída isenta ou não tributada, e adotando-se o procedimento utilizado na lavratura do Auto de Infração, criando uma situação esdrúxula.

Menciona, como exemplo, uma mercadoria cujo crédito foi apropriado na entrada, mas, no final do mês, é estornado com base na sistemática adotada pela autoridade fiscal. No mês seguinte a mercadoria é vendida para outro estado, mas o crédito não poderá ser utilizado porque, no mês de sua aquisição, o crédito foi indevidamente estornado.

Apona que o estorno dos créditos, portanto, deve ser realizado no momento da saída da mercadoria, por meio de controle de cada item do estoque, na forma como realiza, não sendo devido o procedimento de estorno com base em um índice de proporcionalidade que distorce a apropriação dos créditos e viola o direito à sua utilização.

Frisa que a proporcionalidade a que se refere a legislação do ICMS diz respeito à verificação da redução da base de cálculo para fins de estorno do crédito na proporção da redução aplicada, o que já realiza, não havendo que se falar em estorno com base no índice de proporcionalidade de saídas internas e interestaduais, eis que não há fundamento legal para tanto, muito menos quando a aplicação de tal índice gera o estorno de um crédito relativo a uma mercadoria que sequer saiu do estabelecimento.

Em suma, assegura pretender a autoridade fiscal, por via transversa, lhe impedir de utilizar os créditos que lhe são devidos, adotando uma sistemática que, além de não possuir embasamento legal, fere o princípio da não-cumulatividade insculpido no artigo 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal.

Fala restar claro, portanto, que procedeu à correta apuração, utilização e estorno dos créditos de ICMS relativos aos produtos beneficiados pelo Convênio ICMS 100/97, motivo pelo qual entende não merecer prosperar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe.

Requer a instrução probatória do processo administrativo por todos os meios em direito admitidos, especialmente pela juntada dos documentos fiscais ou a sua disponibilização em local e hora determinados, para a realização de inspeção ou para realização da perícia fiscal, a qual também se requer com a finalidade de demonstrar o acerto das contas e do cálculo de ICMS realizado, atestando a sua quitação por compensação, com o devido atendimento da legislação aplicável e a consequente ausência de infração.

Para tanto, formula os quesitos que entende pertinentes, sem prejuízo da apresentação de quesitos suplementares oportunamente, indicando o seu assistente de perícia.

Ao final, requer seja a presente impugnação julgada procedente, cancelando-se o Auto de Infração e desconstituindo o lançamento em sua totalidade.

Informação fiscal prestada pela autuante às fls. 85 a 91 esclarece, após breve resumo dos fatos, quanto à inaplicabilidade dos artigos 264, inciso XVIII e 310, inciso I, do RICMS/12, que o mencionado artigo 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. Ressalta que a indicação do referido dispositivo no lançamento fiscal, decorreu da inobservância prevista para manutenção do crédito fiscal, pois conforme as alíneas “c” e “d” do citado artigo, sendo a manutenção do crédito aplicável para as entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais

insumos utilizados na fabricação daqueles produtos e, também, para as entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção.

Com relação ao artigo 310 do RICMS/12, que estabelece a vedação do crédito fiscal relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento ou a prestação de serviços a elas vinculados, quando as operações de saídas dos produtos resultantes, no caso de industrialização e nas operações de saídas na sua comercialização, não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto quando destinadas ao exterior, conforme indicados nos incisos I e II do citado artigo.

Menciona que tendo a empresa como atividade principal o comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, não faz jus à manutenção dos créditos, sendo vedado o crédito decorrente das entradas dos produtos agropecuários indicados no Convênio ICMS 100/97, beneficiados com saídas isentas do ICMS.

Diante do exposto e com base declarações apresentadas pela autuada, entende que não existe nenhum equívoco no fundamento do lançamento fiscal.

Quanto ao argumento defensivo de desconhecimento do artigo 20, § 6º da Lei Complementar 87/96, assim como o questionamento afirmado na defesa, com relação à restrição e vedação conforme pretendido pelos artigos 264 e 310 do RICMS/12, contrariando ao disposto na LC 87/96, e demais argumentos de impugnação baseados em entendimento judicial acerca da legislação em vigor, informa que se encontra fora do âmbito de suas atribuições, não cabendo qualquer avaliação e/ou discussão sobre o assunto.

Informa que o dispositivo apontado no lançamento fiscal, qual seja, o artigo 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, teve sua indicação equivocada quanto ao enquadramento do parágrafo, ao indicar o parágrafo 2º, enquanto o correto seria o parágrafo 4º inciso II e o parágrafo 8º, tendo em vista que os créditos reclamados (vedados) referem-se a entradas de insumos agropecuários relacionados ao Convênio 100/97, cujas saídas subsequentes são isentas ou com previsão de redução da sua base de cálculo, como transcreve.

Com relação às informações apresentadas pela defesa, acerca dos controles mantidos nas aquisições e saídas de mercadorias (Entradas e Saídas), conforme descrito na peça defensiva, e com base nos documentos juntados a mesma, verifica que se refere a cópia dos Livros Fiscais, estabelecidos para a escrituração fiscal de contribuintes, que apuram o imposto pelo regime de conta corrente fiscal.

Ressalta que o controle apresentado pela defesa, juntado na defesa no “Doc. 05”, emitido mensalmente, foi considerado no Demonstrativo de Crédito Indevido na coluna “G” na fl. 09 e se refere ao estorno do crédito fiscal apurado com base nas saídas internas das mercadorias (Isentas), conforme demonstrado nos citados relatórios, onde são relacionadas todas as mercadorias saídas em operações interna referida nos documentos fiscais listados no relatório.

Tal procedimento possibilita a manutenção do crédito fiscal das mercadorias mantidas em estoque, deixando de atender ao estabelecido no artigo 268, inciso XVIII alínea “d”, que disciplina a isenção do imposto nas operações internas com insumos agropecuários abrangidos pelo Convênio 100/97, no sentido de que a manutenção integral do crédito somente alcança as entradas em estabelecimentos agropecuários, não se aplicando à empresa autuada, cuja atividade é comercial.

Com relação à alegação de conformidade do procedimento adotado para o estorno do crédito fiscal, dos insumos agropecuários abrangidos pelo Convênio 100/97, com o preconizado com o artigo 312 do RICMS/12, não concorda, sendo o seu entendimento elucidado com base em Parecer exarado pela DITRI em resposta a consulta formal encaminhada por outro contribuinte, transcrito.

Ante o exposto, mantém posicionamento quanto à inobservância ao estabelecido no artigo 29 do RICMS/12.

Quanto aos argumentos utilizados no tocante ao cálculo realizado, nos quais a defesa descreve legenda não indicada no demonstrativo elaborado na ação fiscal, fato comprovado conforme

“DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO”, anexado às fls. 09 a 11, informa ainda que o demonstrativo elaborado na ação fiscal, acima referido, apresenta os valores em relação às operações de saídas isentas e as operações interestaduais tributadas, o valor de estorno apurado com base na proporcionalidade estabelecida no § 4º, do artigo 312 do RICMS/12, aplicado à regra do referido artigo, sobre os créditos utilizados integralmente pelo contribuinte, apurando assim o valor devido do crédito que o contribuinte teria direito, posição alinhada ao Parecer da DITRI 6981/2014 de 26/03/14, transcrito.

Ressalta que as argumentações apresentadas em sua defesa, utilizados para atacar o procedimento adotado na autuação, acaba confirmando a manutenção de crédito das mercadorias em estoque, sendo utilizada em sua conta corrente, conforme transcrição de parte das alegações da empresa.

Apona que a manutenção integral do crédito para os insumos agropecuários abrangidos pelo Convênio 100/97, não se aplica à Impugnante, cuja atividade é comercial, conforme artigo 268, inciso XVIII alínea “d” do RICMS/12.

Entende que o procedimento adotado na ação fiscal, não fere princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 155, § 2º, inciso II da CF, visto que o § 4º, o artigo 30 da Lei Estadual 7014/96, prevê a utilização do crédito fiscal estornado em operações posteriores com a mesma mercadoria.

Dessa forma pontua que o procedimento adotado na ação fiscal atende ao estabelecido no artigo 312 do RICMS/12.

Informa que os valores apurados e exigidos na infração se encontram, de forma clara e objetiva, devidamente demonstrados, cujos Demonstrativos, Anexos e documentos vinculados foram anexados ao feito e entregues a Autuada, conforme Termo de Entrega de Documentos (fl. 21).

Defende a manutenção na íntegra do teor do Auto de Infração, por acreditar que todos os elementos que ratificam os fatos e que são necessários ao bom julgamento do mesmo, se encontram anexos ao processo, esperando a sua procedência.

Em 08/11/2017 o feito foi distribuído para instrução e julgamento, entretanto, em 27/05/2018, a então relatora, em função de sua aposentadoria, devolveu o feito para redistribuição.

## VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos formais exigidos na norma para a sua validade, especialmente o artigo 142 do CTN e 39 do RPAF/99, havendo, pois, motivação e sustentação legal para a autuação.

Observe que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

A acusação fiscal é a de que o contribuinte se creditou indevidamente de ICMS decorrente de aquisições de produtos agropecuários inseridos no Convênio ICMS 100/97, tendo o autuante asseverado que *“referente a insumos para o contribuinte, cuja atividade econômica não se enquadra como estabelecimento agropecuário”*.

Tal afirmativa, de fato, não corresponde à realidade dos fatos, uma vez que as mercadorias que a empresa autuada adquire, e se tratam de produtos agropecuários, são objeto de revenda, e não se constituem em insumos a qualquer produção, não sendo a mesma equiparada a produtor rural, conforme reconhecimento da própria empresa em sua defesa.

Se num primeiro momento, a acusação poderia suscitar dúvida acerca do objeto real e efetivo do lançamento, o que poderia desaguar numa suposta insegurança quanto a infração e o infrator de que nos fala o artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, inclusive com reconhecimento do

próprio autuante de que invocou dispositivo legal por equívoco (artigo 29, § 2º, da Lei 7.014/96, ao invés do § 4º inciso II e o § 8º, do mesmo artigo), nos termos do artigo 19 do RPAF/99, “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”, isso não acontece, e supera tal falha, fazendo com que seja possível a análise de mérito da autuação.

Quanto a solicitação de realização de diligência/perícia, indefiro a mesma, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido tal pedido, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

*“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.*

*1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.*

*2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.*

*3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.*

*4. Agravo regimental desprovido.*

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

*Julgamento:* 12/05/2015

*Órgão Julgador:* T3 - TERCEIRA TURMA

*Publicação:* DJe 18/05/2015”

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

O mérito aponta que comercializando com isenção produtos enumerados no Convênio ICMS 100/97, em operações internas, o sujeito passivo mantém o crédito fiscal, não realizando o estorno previsto no artigo 29, § 4º inciso II, bem como o § 8º do mesmo artigo da Lei 7.014/96, segundo os quais, *“é vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior”* e *“quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga”*, respectivamente.

Além disso, o artigo 30, inciso I do mesmo diploma legal, estatui que *“o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, 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”*.

Sendo as aquisições tributadas, e as saídas isentas nas operações internas, estas, acaso mantido o crédito fiscal, desequilibraria a balança da não cumulatividade, uma vez que ao crédito apropriado pela empresa, não corresponderia qualquer débito do imposto, a equação da não cumulatividade ficaria desequilibrada, reitero, diante de um crédito fiscal sem o débito correspondente, o que contrariaria tal princípio, diversamente do afirmado pela defesa.

Importante ressaltar que não se discutem aqui as operações interestaduais, sabidamente tributadas, ainda que com redução de Base de Cálculo, mas sim, as operações internas de produtos agropecuários utilizados como insumos agrícolas pelos seus adquirentes, e, portanto, beneficiados com isenção.

A reforçar o entendimento da glosa do crédito, o autuante trouxe em seu amparo o teor do Parecer DITRI 6981/2014, datado de 26/03/2014, o qual traz como Ementa: *“ICMS. CRÉDITO FISCAL. Estabelecimento comercial. Saídas interestaduais de insumos agropecuários abrangidos pelo Convênio 100/97, adquiridos em outras unidades da Federação. Possibilidade de aproveitamento do crédito, limitando ao percentual equivalente à carga tributária incidente nas saídas subseqüentes. Aplicação do estorno proporcional do crédito, observado o limite de carga tributária. Lei Estadual 7.014/96, no art. 29, § 4º, inciso II, e § 8º, inciso II, c/c o art. 30; e RICMS-BA/12, art. 312, inciso I, e § 1º, c/c o art. 264, inciso XVIII, e art. 266, inciso III”*.

Do mesmo, destaco o seguinte trecho: *“a interpretação do art. 264, inciso XVIII do RICMS/12, disciplina a isenção do imposto nas operações internas com insumos agropecuários abrangidos pelo Convênio 100/97, é no sentido de que a manutenção integral do crédito somente alcança as entradas em estabelecimentos agropecuários, não se aplicando à Consulente, cuja atividade é comercial* (grifei).

*Tem-se, portanto, que os insumos agropecuários de que trata o Convênio 100/97, adquiridos em outras unidades da Federação e comercializados nos limites territoriais deste Estado com isenção do imposto, prevista no RICMS/12, 264, inciso XVIII, não geram crédito para a Consulente. Por outro lado, no caso de insumos adquiridos em operações interestaduais para serem revendidos a clientes estabelecidos em outras unidades da Federação, é possível o creditamento no percentual equivalente à carga tributária incidente nas saídas subseqüentes”*.



Ou seja: o entendimento é pela não manutenção do crédito fiscal, possível apenas para os estabelecimentos agropecuários, situação na qual não se enquadra o contribuinte autuado.

Da mesma maneira, e no mesmo sentido, posso mencionar o Parecer DITRI 11.598/2014, o qual somente admite a apropriação de crédito fiscal de mercadorias inseridas no Convênio ICMS 100/97 aos estabelecimentos reconhecidamente tidos como agropecuários, reiterando que a própria autuada reconhece não se enquadrar em tal condição.

Desta forma, plenamente aplicável o artigo 312, inciso I, § 1º do RICMS/12, o qual, a rigor, transcreve literalmente o conteúdo da lei estadual do ICMS.

Quanto a aplicação do artigo 264, inciso XVIII do RICMS/12, invocado pela defesa, a sua redação à época dos fatos geradores, previa, em relação à alínea “d”, vigente até 31/05/2016 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 Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:... fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso”*.

Ou seja: a manutenção do crédito fiscal é condicionada, conforme facilmente perceptível de sua redação, e diante do fato de a empresa autuada não se enquadrar na condição de “estabelecimento agropecuário”, de forma assumida na própria peça de defesa, e sim, ser estabelecimento comercial revendedor para os produtores, a manutenção do crédito fiscal não é possível.

Contrariamente ao argumento defensivo, o teor do artigo 155, § 2º, inciso II da Carta Magna, foi devidamente atendido e respeitado na autuação. Seria violado, sim, caso o crédito fosse mantido, consoante já citado linhas acima.

A base de cálculo foi devidamente apurada, sendo a proporcionalidade calculada em função das saídas, vez que, como visto, a legislação estabelece dois tratamentos tributários diversos para as operações com os insumos agropecuários: nas operações internas (isenção) e nas operações interestaduais (tributadas, ainda que com redução de base de cálculo). Assim, somente pela avaliação e análise das saídas é possível se apurar a proporção de vendas para o cálculo do imposto a ser estornado.

Quanto ao argumento defensivo de que o autuante deveria respeitar os créditos apropriados na entrada e verificar se os mesmos foram estornados nas saídas, a defesa não consegue trazer elementos de prova no sentido de comprovar que, no momento da venda de mercadorias em operações internas amparadas por isenção, realiza o estorno dos créditos fiscais correspondentes.

Por tais motivos, entendo o lançamento perfeito em seu conteúdo, e o julgo procedente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233081.0002/15-0** lavrado contra **CASA DO ADUBO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para recolher imposto no montante de **R\$62.598,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, bem como os acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 12 de março de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA