

**PROCESSO** - A. I. Nº 269140.0001/18-0  
**RECORRENTE** - SEARA ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0165-05/18  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/03/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0009-12/20

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDA SUBSEQUENTE COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. A legislação do Estado da Bahia determina que se deve efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto na forma do art. 30, II da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 27/03/2018, exige o valor de R\$295.675,21, inerente aos anos de 2013 e 2014, conforme demonstrativo às fls. 9 a 66 dos autos, e CD/Mídia de fl. 67, em razão da seguinte irregularidade:

*INFRAÇÃO 1 - 01.05.19: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção do imposto nos meses de abril a dezembro de 2013, e janeiro a junho, e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 9/66 dos autos e CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$295.675,21, com enquadramento no art. 30, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, inciso II, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.*

Nas fls. 73 a 87 dos autos, o autuado apresenta sua defesa, por seu advogado, já contrarrazões da defesa a autuante presta a informação fiscal, às fls. 105/108 dos autos. A 5ªJF após o conhecimento das partes julgou Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

### VOTO

*Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo, apurado consoante o levantamento e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual entendo que a lide está apta ao seu deslinde.*

*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$295.675,21, por ter deixado o defendente de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a serviços vinculados à aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção do imposto, referente aos meses de abril a dezembro de 2013, janeiro a junho, e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 9/66 dos autos, e CD/Mídia de fl. 67, com enquadramento no art. 30, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, inciso II do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, vigentes à época dos fatos geradores.*

*Assim dispõe o art. 30, inc. II da Lei 7.014/96, que reproduziu em sua integralidade os termos do art. 21, inc. II da LC 87/96:*

*Art. 30. 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:*

*II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto; (Grifos acrescido)*

*Tal redação é também reproduzida, sem qualquer alteração, no art. 312, inciso II do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, acrescentando o seguinte destaque no § 6º do mesmo artigo, que se relaciona diretamente com o objeto da autuação, que diz respeito a falta estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção do imposto:*

*§ 6º A obrigatoriedade do estorno do crédito estende-se ao imposto incidente sobre as prestações de serviços de transporte e de comunicação relacionados com mercadoria que vier a ter qualquer das destinações ou ocorrências mencionadas neste artigo. (Grifo específico)*

*Neste contexto me apresenta assertivo os termos da autuação em que pese todo argumento de defesa apresentado pelo sujeito passivo. Aliás, todo o argumento defensivo de mérito está centrado na premissa de que à luz da disposição do artigo 264, inc. XVIII, alínea “c” do Decreto 13.780/2012, autoriza a manutenção do crédito, não tão somente dos itens especificados na alínea “c” do citado inciso, como abaixo destacado, e sim de todo insumo necessário à consecução dos produtos agropecuários de que tratam o Convênio ICMS nº 100/97, do qual o Estado da Bahia é signatário, sob a perspectiva de que o “frete” relativo a movimentações dos produtos, objeto do processo produtivo a que se relaciona o Convênio, se enquadra no conceito de insumo do citado convênio, o que lhe autoriza a manutenção do crédito fiscal relativo aos serviços tomados, em contraposição aos termos da autuação que glosa tais créditos.*

*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:*

*Redação originária, efeitos até 31/08/15: “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;(Grifos acrescidos)*

*Neste contexto, não vejo como dar razão aos termos de defesa, vez que o instituto da isenção não comporta interpretação ampliativa. A isenção é uma exceção feita pela própria regra jurídica de tributação, daí não se pode ampliar o seu âmbito de incidência. No caso objeto em análise, como bem destacou a autuante em sede de informação fiscal, a redação original esculpida no art. 104, inc. VI do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, vigente anteriormente à consecução dos fatos geradores, incluía explicitamente os serviços tomados na prerrogativa do benefício fiscal ora em debate, conforme a seguir destacado:*

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

***A Redação originária do inciso VI do Art. 104 efeitos até 30/04/10 (Decreto 6284/97), incluía explicitamente os serviços tomados:***

*“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 subsequentes 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);”*

*Desta forma, nas disposições do art. 264 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012, vigente à época dos fatos geradores, que trata de isenção no Estado da Bahia pela manutenção do crédito fiscal, não observo qualquer dispositivo que possa autorizar a manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo a serviços vinculados à aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos agropecuários, cuja operação subsequente venha ocorrer com isenção do imposto.*

*Como bem destacou a autuante, em sede de informação fiscal, a manutenção do crédito fiscal no âmbito do Estado da Bahia, prevista no art. 264, inciso XVII, alínea “c” do Decreto 13.780/12, vigente à época dos fatos geradores, ficou restrita às entradas de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e outros insumos, não abarcando serviços de transporte tomados, como antes era autorizado na forma acima destacada.*

*Na realidade, o que se observa da legislação, mais especificamente da Lei nº 7.014, de 4/12/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, no § 6º, do art. 30, vigente à época dos fatos geradores, a determinação da obrigatoriedade do estorno de crédito, estendida ao imposto incidente sobre as prestações de serviços de transporte relacionados com entrada de mercadorias utilizadas na industrialização, que vier a ter a saída do produto resultante isenta do imposto, como é o caso dos produtos agropecuários (ração), objeto da presente*

autuação.

Do exposto, voto pela *PROCEDÊNCIA* do Auto de Infração.

**O contribuinte inconformado** com a decisão de piso apresenta **Recurso Voluntário**, peça recursal, às fls. 128/144, no qual alega as mesmas razões da defesa:

Postulou, preliminarmente, que a fiscalização entendeu que a Recorrente teria deixado de realizar o estorno do valor correspondente ao frete da mercadoria, em razão da suposta saída isenta de insumos agropecuários e que “a manutenção do crédito fiscal prevista no art. 264, XVIII, “c”, do Decreto nº 13.780/2012, ficou restrita às entradas de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem”, sendo que o frete não representa insumo ao processo produtivo. Reproduz o art. 30, II da Lei nº 7.014/96 e art. 312, II do RICMS/BA, juntamente o artigo 42, VII, “b”, tendo sido mantida integralmente a cobrança.

No mérito, alega pela manutenção do crédito referente ao frete - art. 264, XVIII, alínea “c” do Decreto nº 13.780/12 – explica que é certo que a manutenção do crédito advém de outro dispositivo normativo, não vislumbrado adequadamente pela d. Autoridade Fiscal, conforme o art. 264 do RICMS/BA.

Notou que o dispositivo regulamentar autoriza a manutenção do crédito de ICMS nas operações cujas saídas subsequentes ocorram desoneradas, quando se tratar de insumos agropecuários de que tratam o Convênio ICMS 100/97, sendo que a d. Autoridade Fiscal convalidou a manutenção dos créditos promovida pela Recorrente, salvo os valores de frete, no entanto, ab-rogou indevidamente os efeitos do art. 264, XVIII, alínea “c” do RICMS/BA, visto que o frete é um insumo à operação de fabricação dos produtos.

Salienta como seria possível promover a atividade de industrialização dos produtos agropecuários de que trata o Convênio ICMS 100/97, sem o requisito “frete” das mercadorias adquiridas! Esclarece que por conta desse aspecto operacional determinante à industrialização, o custo do frete compõe o valor contábil da matéria prima adquirida. Transcreve o PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 16(R1).

Refuta não ser razoável dissociar o valor da aquisição da matéria prima do valor do frete para a sua aquisição, sob pena de se prejudicar o conceito de insumo. Reitera que a Lei Complementar nº 87/96, ao tratar da composição de base de cálculo da operação, para fins de incidência do ICMS, faz referência ao “custo da matéria prima” (art. 13, §4º, II da LC 87/96), justamente por entender que para efeito de ICMS não é somente a matéria prima o insumo ao processo produtivo.

Assevera que esse aspecto se deve definir “insumo” na legislação pertinente ao ICMS, que, conseqüentemente, para efeito do art. 264 em questão, como sendo elemento representativo dos fatores necessários à produção, do que, evidentemente, não se pode excluir o frete necessário ao recebimento da matéria prima.

Repete que, sob o regime dos recursos repetitivos do E. STJ resta claro que o frete é insumo à atividade desenvolvida pela Recorrente, pois, sem ele, não há o “bolo” ao final, pois sequer se teria à disposição os ingredientes necessários (matéria-prima). Por essas razões, deve-se interpretar que o art. 264, XVIII, alínea “c” do RICMS/BA, trata do frete como sendo um dos “insumos utilizados na fabricação daqueles produtos” agropecuários.

Afirma que o argumento trazido na decisão recorrida foi no sentido de que a legislação que regulamentava o tema anteriormente (RICMS/BA - Decreto nº 6.284/97), especificamente o dispositivo que tratava à época (art. 104, VI), previa o direito à manutenção “inclusive o crédito relativo aos serviços tomados, nas operações de saídas internas subsequentes”.

Concluiu-se que, por ter sido suprimida essa passagem na legislação atual que trata do assunto (art. 264, XVIII, “c” do RICMS/12), restou demonstrada pelo legislador que não há interesse em autorizar a manutenção do crédito oriundo dos serviços.

Explica que esse entendimento não é o que mais se alinha à hermenêutica jurídica, uma vez que, ao editar o novo normativo (RICMS/12), o legislador baiano, por bem, suprimiu o termo serviço, na medida em que ele, sendo vinculado ao processo industrial, já tende a se abarcado pela expressão “demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos”. Traz à baila, a atualíssima jurisprudência do E. STJ sobre o tema, a partir da qual se enfrentou o “conceito de insumo” no contexto do desenvolvimento da atividade econômica produtiva. Colaciona julgado que afetado ao regime dos recursos representativos da controvérsia (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018). Reproduz trecho do voto recorrido.

Reafirma pelo cancelamento da exigência em apreço, já que o art. 264, XVIII, “c” do RICMS/12, ainda que não tenha o mesmo conteúdo, *ipsis literis*, do dispositivo normativo anterior, indubitavelmente gera os mesmos efeitos jurídicos, a ponto de garantir o direito à manutenção do crédito de frete, perfectibilizado na expressão “demais insumos”.

Defende pela não consideração do conceito de insumo e conseqüentemente da afronta ao art. 110 do CTN. Destaca sobre o conceito de insumo no qual reside no fato de que a compreensão do contribuinte sobre este instituto decorre do conceito econômico, tendo em vista que tal conceito provém da Ciência Econômica que decorre da ciência tributária, mas um instituto de Economia e deve ser respeitado sob pena de insegurança jurídica. Observa-se que a arrecadação não é interesse público primário do Estado, mas sim, interesse público secundário (atividade meio para a satisfação do interesse público primário). No entanto, o legislador tributário desvirtua este fato editando normas que manipulam conceitos de institutos que pertencem a outras ciências para arrecadar mais.

Destaca que o Art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que os conceitos de direito privado não possam ser alterados pelo direito público e, conseqüentemente, a legislação tributária não pode modificar conceitos privados para adaptá-los à legislação tributária.

O estabelecimento autuado apesar de ser, em sua essência, um centro de distribuição, que ordinariamente seria um estabelecimento comercial, na realidade fática do presente caso se trata de uma extensão do estabelecimento produtor, que industrializa os produtos que serão posteriormente conservados e distribuídos pelo estabelecimento autuado. Por analogia, se conceitos observados pelas Constituições Federal, Estadual e Municipal não podem ser manipuladas, quanto mais conceitos consagrados a institutos de outras ciências. O conceito de insumo decorre da ciência econômica sendo vedada, pelo princípio da segurança jurídica e por analogia ao Art. 110 do CTN, a alteração de seu conceito pela legislação tributária.

Sustenta que resta comprovado que todos os aspectos essenciais para efeito de concretização da atividade de produção de bens, seja ele, direto ou indireto, devem ser compreendidos como INSUMO para fins de interpretação da legislação tributária. Desta forma, de acordo com o art. 110 do CTN, sendo que não se pode deturpar o conceito de insumo para impor a obrigação de estorno de crédito a que a Recorrente faz jus. Pede pelo cancelamento integral do auto de infração.

Impugna que sobre os efeitos da sistemática de integração rural/integração vertical. Afirma que esse argumento não foi enfrentado, pois art. 489, § 1º, IV, CC ART. 15 ambos do CPC/15.

Disse que se deve reconhecer a ausência de enfrentamento por parte da decisão recorrida, em patente afronta ao art. 489, §1º, IV do CPC/15, cujos efeitos jurídicos hão de ser observados ao processo administrativo, por força do disposto no art. 15, daquele mesmo Diploma Processual, já que não se dedicou uma única linha sequer para se pronunciar sobre o tema, dos efeitos da sistemática de integração rural muito embora o tenha sido consignado no relatório da decisão.

Salienta que a inserção do frete dentro do conceito de insumo do processo produtivo, deve ser anulada a decisão recorrida, determinando-se a devida análise da particularidade da operação promovida pela Recorrente: integração rural/vertical.

Explica que as referidas saídas isentas consideradas pela fiscalização, fazem parte do processo de integração entre a Recorrente e parceiros integrados (produtores), os quais, ao final do processo de integração, retornam as aves à Recorrente, para o posterior abate, encerrando, portanto, a cadeia produtiva, conforme se observa do fluxograma de fls. 138.

Infere que a operação de abate de aves envolve um processo linear, onde as aves que serão abatidas não fazem a circulação pelos elos da cadeia, mas sim os insumos são remetidos para a fabricação da ração, que por sua vez encaminha a ração para as granjas (parceiros integrados), donde as aves após período de engorda retornam à Recorrente, para o devido abate e venda do produto final. Assim, as saídas de rações, por exemplo, na sistemática do processo de integração da Recorrente, acabam por não ensejar saídas definitivas para computo do creditamento.

Afirma que esta negociação firmada por meio de Contrato de Integração, como o próprio nome sugere, tem o objetivo de integrar, unir, e vincular os interesses do integrado (produtor rural) e o integrador (no caso, a Recorrente).

Transcreve o teor da Lei nº 13.288/2016, que regulamenta o tema, há por *“princípio orientador da aplicação e interpretação desta Lei que a relação de integração se caracterize pela conjugação de recursos e esforços e pela distribuição justa dos resultados”*.

Aponta que o sistema de integração é uma conjunção na cadeia de do processo produtivo, a atingir um produto final (saída final), não devendo ser analisada como processos desvinculados. Não há, no intermédio do processo produtivo, uma prestação de serviços realizada por terceiro.

Ressalta que, pela distribuição justa de resultados, ocorre a partilha dos riscos, dos frutos da produção ou dos lucros que as partes estipularem, ou seja, partilha dos lucros ou prejuízos que a operação possa ter. Assim, as saídas de rações, por exemplo, na sistemática do processo de integração da Recorrente, acabam por não ensejar saídas definitivas (isentas), já que se deve vislumbrar apenas a saída efetiva da mercadoria produzida, ao final do processo produtivo “integrado” (abate).

Acrescenta que embora a d. fiscalização não tenha tomado conhecimento da sistemática particular em que a Recorrente exerce suas atividades, essa espécie é muito comum no ambiente rural, sendo que a tributação adotada pela Recorrente (de não estorno, por não haver saída definitiva da mercadoria) é chancelada por outras Autoridades Fiscais, tal como Solução de Consulta nº 132/2015, emitida pela SEFAZ/MG.

Colaciona normativo, no caso do Estado de São Paulo (RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 5065/2015), reconhecendo que não há que se falar em estorno de crédito nas operações com integrados.

Chama atenção para o aspecto comercial determinante à análise da autuação fiscal, no qual gera tributação particular, cujo entendimento é pacífico perante as Autoridades Fiscais dos Estados da Federação. Em outras palavras, ainda que se entenda que o frete não representa insumo à atividade desempenhada pela Recorrente para industrialização de mercadorias agrícolas, é certo, ainda assim, as referidas operações sequer poderiam ser consideradas para exigência de estorno, uma vez que as operações não ensejam a saída definitiva das mercadorias, já que ainda não encerrado o processo de integração da Recorrente (que somente se concretiza com o retorno das aves, conseqüente abate, e saída derradeira da mercadoria).

Por essas razões, sustenta que não deve ser exigido o estorno do crédito oriundo dos fretes contratados, uma vez que a remessa da ração a “integrados” não representa saída efetiva/definitiva/jurídica para fins de ICMS, de modo que a exigência em questão merece ser cancelada.

Solicita diligência e juntada de novos documentos no decorrer do processo administrativo. Protesta desde logo pela juntada de novos documentos no decorrer do processo administrativo, sempre visando a comprovação da inexistência da autuação, em homenagem ao princípio da

verdade material, o qual deve prevalecer no caso em questão, face à fragilidade da acusação fiscal (em relação à matéria de fato), que deixou de vislumbrar a particularidade da forma em que a Recorrente desempenha suas atividades, sendo que a autoridade administrativa competente não fica obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento.

Finaliza pedindo que seja totalmente Improcedente o Auto de Infração, requer-se a baixa dos autos em diligência a fim de que sejam esclarecidas as matérias de fato, com a devida instrução do processo. Ademais, protesta-se pela juntada de novos documentos no decorrer do processo administrativo, em obediência ao princípio da verdade material.

Solicita que todas as intimações e notificações sejam direcionadas ao advogado da Reclamante, Dr. Fabio Augusto Chilo, inscrito na OAB/SP 221.616, com endereço na Avenida Marginal Direita do Tietê, nº 500, São Paulo/SP, CEP 05.118-100, inclusive para se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado com previsão no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, tendo a 5ªJF julgado Procedente o Auto de Infração foi lavrado em 27-03-2018, sobre a imputação da irregularidade seguinte:

*INFRAÇÃO 1 - 01.05.19: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção do imposto nos meses de abril a dezembro de 2013, e janeiro a junho, e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 9/66 dos autos e CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$295.675,21, com enquadramento no art. 30, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, inciso II, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.*

Preliminarmente, em atendimento a solicitação, inclusive se fazer presente no julgamento e realizar sustentação oral, do procurador do Autuado e em conformidade com o arts. 108 e seguintes do RPAF as intimações e notificações deverão ser direcionadas ao Dr. Fábio Augusto Chilo, OAB/SP Nº 221.616, na Av. Marginal Direita do Tietê, 500, São Paulo – SP, CEP 05.118-100.

Denego o pedido de diligência, por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção ademais documentos e relatórios que foram acostados no decurso do processo administrativo.

No mérito, alegou o recorrente pela manutenção do crédito referente ao frete - art. 264, XVIII, alínea “c” do Decreto nº 13.780/12 – explica que é certo que a manutenção do crédito advém de outro dispositivo normativo, não vislumbrado aplicação da norma adequadamente pela d. Autoridade Fiscal, conforme o art. 264, XVIII, alínea C do RICMS/BA.

Por se tratar de aplicação de princípios legais, inicio a análise focando nos princípios legais que norteiam a lide, citando primeiramente o que dispõe a Constituição Federal do Brasil ao tratar da competência do art. 13, § 4º, II da LC 87/96, art. 110 do CTN, dos impostos dos Estados e do Distrito Federal, assim como no artigo 155, onde créditos de ICMS apurados pelas entradas devem ser estornados, na hipótese de a operação subsequente ser amparada por regra de isenção, salvo disposição em contrário.

Pela regra geral contida no artigo 155, § 2º, inciso II, alínea “b” da Constituição Federal, os créditos de ICMS apurados pelas entradas devem ser estornados na hipótese de a operação subsequente for amparada por regra de isenção, salvo se a legislação dispuser de forma contrária. Foi exatamente o que fez a legislação baiana, por meio do artigo 104, inciso VI, do Regulamento do ICMS.

Portanto, não há dúvidas que a supressão do texto do acima citado inciso VI, do artigo 104 do RICMS/BA, visou apenas afastar redundância naquele comando legal, pois o serviço de transporte, quando utilizados por estabelecimento industrial em seu processo fabril, são

considerados tanto pela legislação de regência, como pacíficas jurisprudências dos tribunais superiores.

No caso em tela, a operação de parceiros integrados, a recorrente como parceiro fornecedor da ração ao produtor rural buscou fornecer insumos alimentícios para engorda de aves através de contrato de integração, formando, por conseguinte, uma cadeia econômica buscando a conjugação de recursos e esforços com distribuição justa dos resultados, destacando os dispositivos do art. 2º da Lei nº 13.288/2016.

Assim transcrevo com base no art. 30, inciso II da Lei nº 7.014/96:

*Art. 30. 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:*

*II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;*

Tal redação é também reproduzida, sem qualquer alteração, no art. 312, inciso II do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, acrescentando o seguinte destaque no § 6º do mesmo artigo, que se relaciona diretamente com o objeto da autuação, que diz respeito a falta estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a serviços vinculados a aquisição de mercadorias utilizadas na industrialização, cuja operação subsequente com o produto resultante ocorreu com isenção do imposto:

*§ 6º A obrigatoriedade do estorno do crédito estende-se ao imposto incidente sobre as prestações de serviços de transporte e de comunicação relacionados com mercadoria que vier a ter qualquer das destinações ou ocorrências mencionadas neste artigo.*

Isto posto, observando a legislação vigente, determinando a obrigação do estorno do crédito, relativas a entradas de mercadorias utilizadas a industrialização, via o serviço de transportes, cujo produto final seja isento de imposto, NEGOU O PROVIMENTO ao apelo recursal mantendo a decisão de piso prolatada.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269140.0001/18-0**, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$295.675,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS