

**PROCESSO** - A. I. Nº 206920.0009/18-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COPAVANTE – COOPERATIVA AGRÍCOLA DE AVANÇOS TECNOLÓGICOS  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0003-05/19  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04.08.2020

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0122-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SUBSEQUENTES COM BENEFÍCIOS DE ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. No exercício das suas atividades obrigatoriamente a Cooperativa executa o serviço de intermediação para seus cooperados, sendo esta atividade identificada, no caso, pelo CNAE – 4611.7.00. Considerando que corre junto ao Tribunal Justiça do Estado da Bahia, Ação Judicial Anulatória, de parte da autuada, onde busca o reconhecimento do direito que propugna no presente processo, sobrepõe-se a este posicionamento o que determinam os ditames legais, em especial o Código Tributário do Estado da Bahia, editado pela Lei nº 3.956/91 – Art. 125, II. Configura-se, por parte da autuada, a escolha da via judicial, antes da decisão administrativa, como solução para a lide em questão, o que enquadra a situação conforme o COTEB – Arts. 126, 151 e 117 da Lei nº 7.014/97. Quanto ao mérito e a reforma da decisão de piso, vejo obrigado a restabelecer o valor excluído, entendendo que em decisões anteriores das Câmaras que julgou pela manutenção da autuação, seja, neste momento, a correta a se aplicar. Ficando, assim, judicializado o PAF e suspensa a exigibilidade do Auto até a decisão final. Restabelece a autuação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Diz respeito o presente processo ao Recurso de Ofício encaminhado pela 5ª JJF que julgou, em decisão não unânime, Improcedente o Auto de Infração, lavrado em 30.04.2018, ciente pela autuada em 18.06.2018, que reclamava o recolhimento de ICMS no montante original de R\$532.442,54, por fatos geradores no período de Abril a Dezembro de 2013, pelo cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 - 01.02.26 –*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.*

*Consta em complementação:*

*Conforme registro de entrada e apuração em anexo.*

*Enquadramento Legal: Art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 310, inciso II do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.*

*Multa Aplicada: Artigo 42, Inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.*

Analizando o Auto de Infração acima referenciado, a peça impugnatória apresentada pela

autuada, protocolada em 10.08.2018, fls. 15 a 39 do processo, o teor da Decisão da 3ª Vara da Fazenda Pública no Processo nº 0507599.85.2018.8.05.0001, acostado às fls. 80 a 83, de relação ao Auto de Infração nº 278906.0301/13-6, a Informação Fiscal, protocolada em 13.11.2018, fls. 101 a 102, em sessão do dia 22.01.2019, assim decidiu a 5ª JJF:

*O Auto de Infração em lide, foi lavrado para exigir ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal, no valor histórico de R\$ 532.442,54, fatos verificados nos meses de abril a dezembro do exercício de 2013. As operações objeto do estorno tem origem nas aquisições de mercadorias (insumos agropecuários), com saídas internas subsequentes beneficiadas com isenção do imposto, prevista no Convênio ICMS 100/97.*

*Os fatos que ensejaram a cobrança do ICMS através dos estornos de créditos, foram realizados com a seguinte configuração:*

- a) O estabelecimento autuado, na condição de cooperativa, adquiriu insumos agropecuários de contribuintes localizados em outras unidades, cujas operações foram tributadas, e se creditou do imposto destacado nas notas fiscais;*
- b) Os insumos adquiridos foram revendidos em operações internas e destinados a produtores agropecuários associados (cooperados). As referidas operações foram beneficiadas com a isenção do ICMS;*
- c) A cooperativa, em etapa subsequente, recebeu a produção agrícola de seus associados (cooperados) e a revendeu com tributação do ICMS, recuperando os créditos de ICMS relativos às operações anteriores à isenção, aplicando a norma contida no art. 20, § 6º, inc. I da Lei Complementar nº 87/96.*

*A questão em exame foi objeto de outros processos administrativos fiscais que tramitaram por este CONSEF, em que figurou como parte o contribuinte autuado, a exemplo do PAF nº 278906.0301/13-6, do qual foram gerados os Acórdãos nº 0167-02/14 (1ª Instância) e o Acórdão 0329-11/17 (2ª Instância). As referidas decisões, entretanto, não foram favoráveis à tese de contribuinte.*

*Não obstante esses precedentes sustentarem o entendimento da pertinência dos estornos, baseado no fato de que a cooperativa não desenvolve diretamente atividade de produção agropecuária, observo que a partir do que se encontra posto no ordenamento jurídico que disciplina a matéria em exame, o direito à utilização de crédito fiscal nas aquisições de insumos por estabelecimentos agropecuários tem origem no que estabelece a Constituição Federal, no art. 155, inc. XII, quando a Lei Maior determina ser de competência da Lei Complementar do ICMS disciplinar o regime de compensação desse tributo, incluindo aí a possibilidade de manutenção de créditos fiscais.*

*Já a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, § 6º, determina que as operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o §3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a se creditar do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, sempre que a saída isenta ou ao tributada seja relativa a **produtos agropecuários**, não fazendo nenhuma restrição ou qualquer ressalva no que pertinente ao tipo de estabelecimento.*

*Eis o teor da norma da LC acima citada:*

**Art. 20.** *Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*(...)*

**§ 3º** *É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

**I** - *para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;*

**II** - *para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.*

*(...)*

**§ 6º** *Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:*

**I** - *produtos agropecuários;*

**II** - *quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.*

*Nesta mesma linha, a legislação estadual (RICMS/12), em seu art. 264, XVIII, determina, em caráter semelhante à*

*Lei Complementar, comando normativo equivalente. Vejamos:*

*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, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, 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;”*

***Nota: A alínea “d” do inciso XVIII do art. 264 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16.***

*Resta claro que os citados atos normativos (LC e RICMS-Ba), na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, verificados no exercício de 2013, não limitavam o direito ao crédito às operações realizadas por estabelecimento “agropecuário produtor”. As discussões acerca do tipo de estabelecimento ao qual se enquadram as cooperativas, se de produção ou de comercialização, conforme foi destacado na informação fiscal prestada pelo autuantes, não é requisito para a fruição do benefício em contenda, na redação da norma vigente em 2013. As normas acima reproduzidas não fazem qualquer diferenciação em seu texto, não cabendo ao intérprete, através do processo hermenêutico/interpretativo estabelecer restrições aos comandos normativos citados.*

*A Lei Complementar, conforme já exposto linhas acima, no art. 20, § 3º, inc. II e o subsequente § 6º, fazem referência às operações com produtos agropecuários. A norma do RICMS-Ba/2012 (art. 264, inc. XVIII, letra “d”), deve ser interpretação à luz da LC sem qualquer restrição quanto ao estabelecimento que venha a realizar as operações subsequentes a isenção. Ademais, por se tratar de benefício fiscal, a interpretação do dispositivo deve ser literal, conforme determina o art. 111 do CTN, sem ampliações ou restrições ao que se encontra expresso no texto normativo.*

*Não há, portanto, nem mesmo no texto do RICMS/12, a expressão “estabelecimento agropecuário produtor”, para firmar qualquer diferenciação com as cooperativas agropecuárias que apenas fomentam ou estimulam a produção de seus associados (cooperados), através da compra de insumos e a subsequente venda da produção em condições mais vantajosas para seus associados. Essa circunstância de apenas fomentar ou incentivar a atividade agropecuária não as exclui do rol de beneficiários do regramento atinente a manutenção dos créditos de ICMS, sob pena, também, de tornar seu qualquer efeito as prescrições normativas contidas no ordenamento jurídico, a exemplo da norma constitucional positivada no art. 146, III, “c”, que também remete a lei complementar estabelecer tratamento adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.*

*É relevante destacar que o próprio Poder Judiciário do Estado da Bahia vem reiteradamente decidindo em favor da tese da manutenção dos créditos ICMS nas operações de aquisições de insumos realizadas através de cooperativas agropecuárias, independentemente da atividade de produção ser realizada pela própria entidade associativa ou por intermédio dos seus produtores rurais associados.*

*Nesse sentido vejamos alguns precedentes judiciais:*

*Destaco inicialmente a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0538466-03.2014.8.05.0001, pela 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador em 24/09/2014, que apreciou a mesma matéria objeto da presente Ação, bem como Parecer da Procuradoria de Justiça e o Acórdão que manteve a sentença pelo TJ/BA (**destaques em negrito**):*

*[...]*

*Versa o presente mandado de segurança acerca da manutenção dos créditos fiscais do ICMS cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, com o imposto devido nas operações subsequentes, quando a isenção ou não tributação seja relativa a produtos agropecuários, com afastamento da determinação contida no processo administrativo de consulta, onde entendeu-se não fazer jus a Impetrante, ao creditamento mencionado, por não exercer ela atividade agropecuária de produção.*

*Sobre o tema debatido, a Lei Complementar nº. 87/96, lei federal que dispõe acerca do ICMS, prevê da*

seguinte forma:

[...]

Na legislação estadual, previsão semelhante à referida LC encontra-se no RICMS/BA, em seu art. 264, inciso XVIII. Veja-se:

***O argumento trazido pelo Fisco estadual de que, por exercer a Impetrante atividades de apoio à agricultura não especificadas (atividades de pós-colheita, representação comercial de matéria prima agrícola e animais vivos), não estaria ela enquadrada em atividade de produção agrícola, não podendo, por isso, utilizar o benefício da manutenção de crédito, não tem suporte de juridicidade.***

***Isso porque a tese estatal traz inovação ao disposto na Lei Complementar 87/96 e no próprio RICMS, vez que tais atos normativos não limitam o direito ao crédito à estabelecimento agropecuário produtor. Portanto, de registrar-se que, tanto a Lei Complementar, quanto o Regulamento do ICMS, admitem que as operações tributadas, posteriores a saídas com produtos agropecuários, garantem ao estabelecimento que as praticar, direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, não fazendo ambos os diplomas legais qualquer especificação quanto ao tipo do estabelecimento agrícola – se de produção ou de apoio, por exemplo, como quer fazer crer o Fisco Baiano, criando espécie normativa tácita de compensação do ICMS, sem correspondência na Lei Complementar 87/96.***

Com efeito, a Constituição Federal, em seu artigo 155, II, e § 2º, inciso I, dispõe que o imposto será não cumulativo, salvo determinação expressa em contrário da legislação, o que, na hipótese, tal determinação vem explicitada na Lei Complementar 87/96, especificamente nos arts. 20 e 264 do RICMS, como visto, onde não há qualquer ressalva a tratarem-se acerca da necessidade de especificação do tipo do estabelecimento agropecuário, se de produção ou não, evidenciando a violação à norma complementar, que, como cediço, é quem deve disciplinar tais procedimentos.

[...]

***Portanto, conclui-se que não há qualquer determinação legal que impeça a Impetrante de usufruir do direito disposto nos arts. 20, § 6º, I, e 264, da LC 87/96 e RICMS, respectivamente.***

Nesse toar, de registrar-se que, no hostilizado parecer final da SEFAZ, elaborado na Consulta Administrativa formulada pela Impetrante, foi ela reconhecida, em função da atividade que exerce, como estabelecimento agropecuário. Entretanto, ali se firmou o entendimento de que não poderá ela utilizar o benefício da manutenção de crédito nas aquisições tributadas de mercadorias listadas no Convênio 100/97 por não exercer atividade de produção.

Pois bem.

Para estancar qualquer dúvida sobre a tese equivocada do Fisco baiano, como se trata a Impetrante de uma sociedade cooperativa, poderia ela ser enquadrada como de consumo ou de produção.

Conceitualmente, a cooperativa existe com o intuito de prestar serviços a seus associados, de tal forma que possibilite o exercício de uma atividade comum econômica, sem que tenha ela fito de lucro, cujo objetivo é dar melhores condições de vida a seus membros e dependentes, obtendo também vantagem econômica para todos os membros do grupo que se uniu.

[...]

***Dos ensinamentos da doutrina acostada emerge que a cooperativa agrícola autora é de produção, do que decorre, também por esta vertente, o desacerto do parecer final exarado na consulta nº 05783720141 que não a considerou assim.***

***Tal conclusão administrativa, por óbvio, vai de encontro à intenção de qualquer Administração Pública no sentido de fomentar a economia e fazer circular a renda, eis que de nada adianta, por um lado, oferecer um benefício e, de outro, tolher sua utilização, com exigência não prescrita em lei ou, até mesmo, por meio de interpretação equivocada da legislação tributária.***

Isso posto, **CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA**, reconhecendo o direito da Impetrante de efetivar a manutenção e utilização dos créditos de ICMS referentes às aquisições de insumos e produtos agropecuários que tenham as saídas internas tratadas com isenção, nos termos do art. 20, § 6º, inciso I, da LC 87/96 e do art. 264, inciso XVIII do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/12), garantindo-lhe, ainda, o aproveitamento dos seus créditos de ICMS, obtidos a partir do ajuizamento da presente ação mandamental, resguardado o período pretérito para discussão em demanda própria, como aduzido, com o que se afasta os efeitos do parecer final exarado no processo administrativo de consulta nº 057837/2014-1.

Ao apreciar a Apelação do Estado da Bahia nesse mesmo processo, o Tribunal de Justiça do Estado Bahia manteve o mesmo entendimento, pela legalidade do aproveitamento dos referidos créditos fiscais, conforme ementa abaixo transcrita:

**APELAÇÕES CÍVEIS SIMULTÂNEAS. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA QUE DESEMPENHA ATIVIDADE DE APOIO À AGRICULTURA. LEI**

**COMPLEMENTAR Nº 86/97 E RICMS/BA QUE NÃO LIMITAM O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS ISENTAS DE PRODUTOS AGRÍCOLAS APENAS A ESTABELECIMENTOS PRODUTORES. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. ART. 155, §2º, I, DA CF/88. ART. 20, §6º, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 86/97, QUE AUTORIZA O CREDITAMENTO DO IMPOSTO COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES ÀS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, COM O IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, DESDE QUE A ISENÇÃO OU NÃO TRIBUTAÇÃO SEJA RELATIVA A PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. EFEITOS PATRIMONIAIS DA CONCESSÃO DE SEGURANÇA QUE SOMENTE PODERÃO OCORRER À PARTIR DA DATA DE IMPETRAÇÃO DO WRIT. SÚMULA 271, DO STF. PRECEDENTES. APELAÇÕES CÍVEIS NÃO PROVIDAS. SENTENÇA MANTIDA EM REEXAME NECESSÁRIO, NA ESTEIRA DO PARECER MINISTERIAL.**

(Classe: Apelação, Número do Processo: 0538466-03.2014.8.05.0001, Relator(a): Maria de Lourdes Pinho Medauar, Primeira Câmara Cível, Publicado em: 06/03/2018 )

Em recente decisão proferida nos autos da Ação Anulatória nº 0507599-85.2018.8.05.0001 ajuizada pela própria Cooperativa, ora autuada, em Auto de Infração idêntico ao presente, a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador-BA reconheceu a legalidade do aproveitamento dos créditos fiscais e suspendeu a exigibilidade do crédito tributário.

No mesmo sentido já decidiu o Eg. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

**APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - NÃO CUMULATIVIDADE - PRODUTOS AGROPECUÁRIOS ISENTOS - MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS - RESTRIÇÃO IMPOSTA PELO REGULAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - Mesmo em se tratando de saídas isentas, a LC 87/96 e a Lei Estadual 8820/89 garantem a manutenção dos créditos fiscais relativos às operações com produtos agropecuários, sem qualquer restrição. Conforme art. 99 do CTN, o decreto regulamentar deve restringir-se ao conteúdo da lei, não podendo, portanto, impor condição ou restrição não disciplinada no diploma legal de regência, como ocorre no caso, onde o RICMS (decreto estadual 37699/97) restringe a apropriação do crédito. Violação ao princípio da legalidade e à não-cumulatividade. APELO PROVIDO. (TJRS - AC 70038438156 - 1ª C.Cív. - Rel. Des. Carlos Roberto Lofego Canibal - J. 15.12.2010 )**

No seu voto, assim consignou o Desembargador Relator:

[...]

“Art. 99: **O conteúdo** (matéria disciplinada) **e o alcance** (extensão) **dos decretos** (no caso, regulamentares, editados pelo Poder Executivo) **restringem-se** (limitam-se) **aos das leis** (editadas pelo Legislativo, não podendo, portanto, dispor de forma contrária a estas, ou seja, não podem criar direito ou obrigação nova, não contemplados nas leis regulamentadas) **em função das quais sejam expedidos** (que originaram a necessidade de sua edição), **determinados com observância das regras de interpretação estabelecidos nesta Lei** (devendo, para tanto, ser observados os arts. 107 a 112 do Código, e, obviamente, também as demais regras de hermenêutica, competindo ao Judiciário, todavia, por provocação do interessado, avaliar se o Poder Executivo deu, por via de seus regulamentos, adequada interpretação da lei).

Caso os regulamentos venham a criar direito ou obrigação nova, não previstos na lei que visam a regulamentar, serão eles, nesse particular, de um lado, ilegais (sob a ótica de que afrontam a lei que visam a regulamentar), e, de outro, inconstitucionais (sob a ótica de que invadiram a competência do Poder Legislativo), assim declaráveis pelo Poder Judiciário (...)” Com efeito, “qualquer excesso do decreto, em relação à lei, constituirá um vício que pode ser submetido a controle jurisdicional, vício esse denominado ilegalidade.” (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário, 14ª ed, 1995, p. 56).

No caso em debate, vê-se que a restrição ao aproveitamento dos créditos fiscais, ou permissão do estorno, o que, ao fim e ao cabo, pretende o Estado com a alteração do RICMS, padece de ilegalidade.

Ao impor consequência, restrição ou condição não embasada em lei, mas tão-somente em decreto regulamentar, o poder tributante extrapola a legalidade, razão pela qual não pode subsistir, haja vista que a restrição imposta, não encontra respaldo na lei de regência, mas somente no RICMS.

Tal conduta do fisco estadual tem gerado inúmeras ações análogas, tendo esta Corte já decidido nesse sentido em questões semelhantes a estas, como se observa dos julgamentos abaixo:

**DIREITO TRIBUTÁRIO. RICMS/RS, ART. 37, § 8º. DIREITO DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO RELATIVO A MERCADORIA DA MESMA ESPÉCIE: DESCABIMENTO.**

**Descabe, como feito pelo § 8º do art. 37 do RICMS do RS, ao dispor que “os créditos fiscais relativos ao benefício do não estorno somente poderão ser utilizados para a compensação com débitos fiscais decorrentes de operação de saída ou de importação de mercadoria da mesma espécie da que originou o respectivo não-estorno”, condicionar o direito de compensação de créditos com débitos relativos a mercadorias da mesma espécie. Em outras palavras, é vedado à lei instituidora do ICMS e, muito mais,**

*ao seu regulamento, limitar ou restringir direitos que as leis tributárias de hierarquia superior (art. 155, § 2º, I e II, da CF, e art. 19 da LC nº 87/96) não só não restringem, como garantem, forte no princípio da não-cumulatividade. Rejeitadas as preliminares, apelo provido, por unanimidade. (TJRS. AP CÍVEL 70007788540, REL DES. ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADA EM 18/02/2004)*

**APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. ICMS. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. TRIBUTAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E ISENÇÃO DAS DE SAÍDA. PREVISÃO LEGAL NO SENTIDO DO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. SE O ART. 20, § 6º, I, DA LC 87/96, E O ART. 16, § 2º, DA LEI-RS 8.820/89, NÃO FAZEM RESTRIÇÃO, NÃO PODE FAZÊ-LO O ART. 37, § 8º, DO RICMS, SOMENTE ADMITINDO A COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO GERADO POR MERCADORIA DA MESMA ESPÉCIE. AO INVÉS, A LEI NÃO ESTABELECE COMPENSAÇÃO POR PRODUTO (CRÉDITO DE ENTRADA GERADO PELO “A; COM DÉBITO DE SAÍDA GERADO PELO MESMO PRODUTO), E SIM COMPENSAÇÃO EM PROCEDIMENTO UNIVERSAL (NÃO IMPEDE CRÉDITO DE ENTRADA GERADO PELO PRODUTO “A; COM DÉBITO DE SAÍDA GERADO PELO PRODUTO “B;). PRECEDENTE ESPECÍFICO. APELAÇÃO DESPROVIDA E SENTENÇA CONFIRMADA EM REEXAME NECESSÁRIO. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70028408714, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Irineu Mariani, Julgado em 12/08/2009)**

**APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS. CONDIÇÃO IMPOSTA PELO REGULAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Mesmo em se tratando de saídas isentas, a LC 87/96 e a Lei Estadual 8820/89 garantem a manutenção dos créditos fiscais relativos às operações com produtos agropecuários, sem qualquer restrição. Conforme art. 99 do CTN, o decreto regulamentar deve restringir-se ao conteúdo da lei, não podendo, portanto, impor condição ou restrição não disciplinada no diploma legal de regência, como ocorre no caso, onde o RICMS (decreto estadual 37699/97) exige que a compensação dos referidos créditos fiscais ocorra, tão somente, nas saídas das mesmas mercadorias que ensejaram o direito ao crédito. Violação ao princípio da legalidade e à não-cumulatividade.**

*Direito a compensar os referidos créditos fiscais garantidos pela LC 87/96 e Lei Estadual 8820/89 com os débitos globais gerados nos períodos de apuração. Inteligência da sistemática constitucional da não-cumulatividade. Segurança concedida. APELO PROVIDO. (Apelação Cível Nº 70015077357, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Julgado em 28/06/2006)*

**APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS. CONDIÇÃO IMPOSTA PELO REGULAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRELIMINARES. 1. Decadência. Não há falar em prazo decadencial de 120 dias para impetração do mandado de segurança quando a exigência fiscal é continuada. Mandado de segurança preventivo. Preliminar afastada. 2. Ausência de direito líquido e certo. Matéria de mérito. Inexistência de divergência quanto à matéria fática. Preliminar aliçada. 3. Mérito. Mesmo em se tratando de saídas isentas, a LC 87/96 e a Lei Estadual 8820/89 garantem a manutenção dos créditos fiscais relativos às operações com produtos agropecuários, sem qualquer restrição. Conforme art. 99 do CTN, o decreto regulamentar deve restringir-se ao conteúdo da lei, não podendo, portanto, impor condição ou restrição não disciplinada no diploma legal de regência, como ocorre no caso, onde o RICMS (decreto estadual 37699/97) exige que a compensação dos referidos créditos fiscais ocorra, tão somente, nas saídas das mesmas mercadorias que ensejaram o direito ao crédito. Violação ao princípio da legalidade. Direito a compensar os referidos créditos fiscais garantidos pela LC 87/96 e Lei Estadual 8820/89 com os débitos globais gerados nos períodos de apuração. Segurança concedida. APELO PROVIDO. (Apelação Cível Nº 70007789118, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Julgado em 28/04/2004)**

*Por fim, observo que o STJ tem firmado o entendimento também na mesma linha de raciocínio acima exposta. É o que se vê do REsp nº 897.513/RS, citado na peça de defesa. Vejamos o inteiro teor da Ementa que integra o Acórdão do STJ no referido Recurso Especial:*

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 142 DO CTN. PRESUNÇÃO JURIS TANTUM DE LEGITIMIDADE DA CDA. REEXAME DE PROVA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DECORRENTES DO BENEFÍCIO DO “NÃO ESTORNO”, ORIGINADOS EM OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE ISENÇÃO. APROVEITAMENTO. EXIGÊNCIA DE QUE A COMPENSAÇÃO OCORRA ENTRE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS DA MESMA ESPÉCIE DA QUE ORIGINOU O RESPECTIVO NÃO ESTORNO. NORMA ESTADUAL (RICMS/RS) QUE VIOLA O ART. 20, § 6º, DA LC 87/96. 1. O reexame de matéria de prova é inviável em sede de recurso especial (Súmula 7/STJ). 2. O art. 20, § 6º, da LC 87/96 autoriza o**

*creditamento do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, com o imposto devido nas operações subsequentes, desde que a isenção ou não tributação seja relativa a produtos agropecuários; ou outras mercadorias autorizadas em lei estadual. No caso concreto, “restou incontroversa a possibilidade de transferência de crédito fiscal, ainda que resultante do benefício do não-estorno da importância de que se creditou o contribuinte originário, que realizou operação de circulação de mercadoria abrangida pela isenção”, conforme observou o Tribunal de origem. Impende observar que o Estado do Rio Grande do Sul não impõe obstáculos à transferência dos créditos de ICMS entre as empresas envolvidas (alienante e adquirente do estabelecimento), razão pela qual não fica configurada ofensa ao art. 25 da LC 87/96. 3. O art. 155, § 2º, inciso II, da CF/88 impõe que a isenção ou não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores. Desse modo, a Constituição Federal, em regra, impõe a anulação (estorno) dos créditos de ICMS, ressalvando a existência de “determinação em contrário da legislação” (art. 155, § 2º). Embora o art. 155, § 2º, da Constituição Federal tenha utilizado a expressão “legislação”, não se pode olvidar que o art. 155, § 2º, XII, “c”, da CF/88 dispõe que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do ICMS. A LC 87/96, no que se refere aos produtos agropecuários, **autorizou, de forma plena**, o creditamento do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas com o imposto devido nas operações subsequentes. Em relação a outras mercadorias, a autorização depende da previsão em lei estadual (art. 20, § 6º, II, da LC 87/96). Desse modo, o legislador complementar federal não impôs restrição ao aproveitamento dos créditos concernentes aos produtos agropecuários. 4. A LC 87/96, em harmonia com a CF/88, assegura o direito à compensação levando em consideração o imposto devido em cada operação, na qual haja circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, sem impor que a operação antecedente refira-se a uma determinada mercadoria ou serviço. Destarte, a regra contida no regulamento estadual (art. 37, § 8º, do RICMS/RS) inova o ordenamento jurídico, ou seja, a Administração Pública Estadual, ao exigir que a compensação ocorra entre produtos agropecuários da mesma espécie da que originou o respectivo crédito (não estorno), criou regra nova de compensação do ICMS (por ato infralegal), que não é prevista nem na Constituição Federal nem na LC 87/96. Desse modo, viola o art. 20, § 6º, da LC 87/96 a disposição contida em norma infralegal estadual que restrinja seu âmbito de aplicação, criando regra nova de compensação do ICMS, sobretudo porque tal matéria é reservada à lei complementar. 5. Nos termos do art. 99 do CTN, “o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei”. Como bem observa Roque Antônio Carrazza, “os regulamentos, no Brasil, sujeitam-se ao princípio da legalidade, só podendo surgir para dar plena aplicabilidade às leis, aumentando-lhes o grau de concreção”, razão pela qual “os regulamentos executivos devem limitar-se a estabelecer os pormenores normativos de ordem técnica que viabilizam o cumprimento das leis a que se referem”. 6. Cumpre registrar que a presente conclusão não implica usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal. Isso porque, conforme pacífico entendimento daquela Corte, “quando um decreto executivo vai além de regular a lei que lhe dá fundamento de validade, não se tem um problema de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, sendo incabível sua análise em recurso extraordinário, o qual só admite o exame de ofensa direta à Constituição federal” (AgR no AI 608.661/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 17.9.2012), ou seja, “se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional” (AgR no RE 455.817/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 30.9.2005; AgR no RE 349.307/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Carlos Britto, DJ de 3.12.2004). 7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.*

### **Decisão**

*Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: “A Turma, por unanimidade, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, deu-lhe parcial provimento, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.*

*Assim, por tudo quanto exposto, julgo IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração. O contribuinte faz jus à manutenção dos créditos fiscais do ICMS cobrados nas operações subsequentes às saídas isentas ou tributadas com redução do imposto, de insumos agropecuários, na forma prevista no art. 20, §6º da LC 87/96 e no art. 264, inc. XVIII, letra “d”, do RICMS/12.*

### **VOTO DISCORDANTE**

*Em que pese a boa fundamentação expendida no voto do n. Relator, discordo do seu posicionamento.*

*O Auto de Infração exige ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal relativo a aquisições de insumos agropecuários por estabelecimento de cooperativa de comercialização, cujas saídas internas subsequentes foram beneficiadas com isenção do imposto, prevista no Convênio ICMS 100/97.*

*No voto foi circunstanciado que O estabelecimento autuado, na condição de cooperativa, adquiriu insumos agropecuários, creditou-se do imposto e “foram revendidos em operações internas e destinados a produtores agropecuários associados (cooperados)”, com a isenção do ICMS, e na etapa subsequente, “recebeu a produção agrícola de seus associados (cooperados) e a revendeu com tributação do ICMS, recuperando os créditos de ICMS relativos às operações anteriores à isenção”, aplicando a norma contida no art. 20, § 6º, inc. I, da LC 87/96.*

*Esta premissa de que a cooperativa compra insumos, vende aos associados, recebe a produção e revende, está equivocada, tendo em vista que o próprio Estatuto Social da Cooperativa (fls. 52 a 68) indica na seu art. 2º, nos seus parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º estabelecem (fl. 53):*

*§1º A cooperativa poderá participar de empresas não cooperativas para desenvolver atividades complementares de interesse do quadro social;*

*§2º A cooperativa poderá adquirir produtos de não associados, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de suas instalações;*

*§3º A cooperativa poderá fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a Lei nº 5.764, de 15/12/1971.*

*§4º Os resultados das operações da cooperativa com os não associados, mencionados nos §2º e 3º deste artigo, deverão ser levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” [FATES] e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.*

*A Ata da Assembleia de 28/03/18 (fl. 47), indica que na prestação de contas do exercício de 2017, foi constituído “FATES de 5% no valor de R\$74.738,00”, o que comprova operacionalização de compras e vendas com não associados, o que fulmina o argumento de que comercializa exclusivamente insumos e produção dos associados.*

*Também, entendo ser equivocado o entendimento de que na situação presente as operações asseguram o direito da manutenção de crédito por parte das cooperativas de comercialização, com amparo na LC 87/96, em seu art. 20, § 6º, e também no art. 264 do RICMS/2012, tendo em vista que a legislação estabelece como regra geral a vedação do crédito fiscal do ICMS relativo a entrada de mercadoria no estabelecimento quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto (art. 20, §3º da LC 87/96), e o § 6º assegura o direito ao crédito nas operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, “ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas”.*

*Isso não se aplica à cooperativa de comercialização (insumos/produtos) visto que adquire insumos de fornecedores (tributada), revende como isenção para associados não associados e não participa da atividade agropecuária dos produtos que comercializa tanto dos associados como dos não associados.*

*É equivocada a interpretação de que a cooperativa comercial equipara se a produtor agropecuário, isso só seria coerente se a cooperativa fosse de **produção agrícola** que não é o caso da situação em questão, por se tratar de atividade cooperativa de comercialização.*

*Com relação às decisões judiciais colacionadas aos autos, ressalto que não vinculam aos julgamentos na esfera administrativa do Estado da Bahia, mesmo porque em situação idêntica no julgamento do PAF nº 278906.0301/13-6, a Decisão pela procedência do Auto de Infração lavrado contra a mesma COOPERATIVA (COPAVANTE) contida no Acórdão nº 0167-02/14 (1ª instância) foi mantida no julgamento do Recurso Voluntário interposto, conforme Acórdão 0329-11/17 (2ª instância).*

*Naqueles julgamentos, foram acostados pareceres da DITRI (Parecer nº 11598/2014) e da PGE/PROFIS, nos quais manifestaram o entendimento de que “a regra de manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento agropecuário dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97” e para poder usufruir da regra de manutenção de crédito é necessário que o adquirente, contribuinte baiano, “realize a atividade de produção agrícola”, não se aplica a COOPERATIVA COMERCIAL que exerce “atividade de apoio à produção, não exercendo qualquer atividade de produção agrícola”.*

*Como se trata de autuação idêntica, e Decisão proferida em segunda instância pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de Recurso Voluntário interposto pelo estabelecimento autuado, transcrevo parte do conteúdo do voto contido no Acórdão 0329-11/17, cujos fundamentos são válidos:*

*No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo reapresenta os mesmos argumentos da impugnação inicial, que não foram acolhidos na decisão da primeira instância, em resumo que:*

- 1. Como cooperativa, compra de bens e insumos (ato não cooperativo) que são revendidos a estabelecimentos agropecuários (cooperados), bem como, comercializa os produtos agrícolas dos seus cooperados - age como comerciante.*
- 2. A compra de insumos agropecuários, tributados pelo ICMS, faz surgir o direito ao crédito em obediência ao princípio da não cumulatividade (art. 19 da LC 87/96), cuja regra de exceção de vedação é prevista no art. 20, § 6º, da LC 87/96, cuja autorização se aplica as operações de saída isenta ou não tributada*



*relativa a produtos agropecuários (art. 21, § 3º da LC 87/960);*

3. *A revogação do §7º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 através da Lei nº 11.899/10, não elimina o direito de aproveitamento do crédito fiscal previsto na LC 87/96 em vigor, já que as operações subseqüentes por ela implementadas, posteriores às saídas isentas, são tributadas.*

*Para facilitar o entendimento da questão que se apresenta, identifique que na situação presente:*

- a) A cooperativa agrícola autuada adquiriu insumos agropecuários de contribuinte localizados em outros Estados e creditou se do imposto destacado nas notas fiscais;*
- b) Os insumos foram revendidos em operações internas destinadas a cooperados e não cooperados, contemplado com isenção do ICMS;*
- c) A cooperativa recebe a produção agrícola dos cooperados e os revende.*

*A questão que se apresenta é que a legislação assegura o direito de utilização do crédito fiscal do ICMS relativo à aquisição de insumos adquiridos por estabelecimentos agropecuários e o contribuinte entende que na condição de cooperativa preenche esses requisitos, enquanto a fiscalização acusa que o direito ao crédito fiscal só é assegurado pela entrada dos insumos nos estabelecimentos agropecuários, sendo indevida a tomada do crédito fiscal do imposto pela cooperativa, tese que foi acolhida na Decisão proferida pela primeira instância.*

*Conforme apreciado na Decisão da primeira instância, o estabelecimento autuado exerce a atividade principal de apoio à agricultura (Código 161099) e atividade secundárias de “Atividade pós-colheita” (Código 163600), e de “Representantes comerciais e agentes do comércio de matérias-primas agrícolas e animais vivos” (Código 4611700), apurando o ICMS pelo regime de apuração de conta corrente fiscal.*

*Nesta condição de cooperativa agrícola, conforme fundamentado no Parecer da PGE/PROFIS, no momento que adquire insumos e revende para os seus associados, age como comerciante e não se confunde com estabelecimento agropecuário, situação em que se enquadram seus associados.*

*Da mesma forma, no momento que adquire os produtos finais de estabelecimentos agropecuários para revendê-los, também, não se caracteriza como estabelecimento agropecuário.*

*Há de se reconhecer que o estabelecimento da cooperativa exerce papel de intermediação entre os fornecedores de insumos agrícolas e os estabelecimentos agropecuários (cooperados) e da mesma forma na venda da produção dos estabelecimentos agropecuários, o que propicia melhor efetivação de compra (menor custo) e de venda total da produção dos associados.*

*Entretanto, a sociedade cooperativa pode ter finalidades diversas (artigos 1093 a 1096 do Código Civil), a exemplo de produção (agrícola ou industrial) ou de circulação de bens e serviços, voltados ao atendimento dos seus sócios.*

*Na situação presente, o Estatuto Social do estabelecimento autuado (fls. 110 a 128), no seu art. 2º elenca diversos objetivos, dentre outros (assistência tecnológica; capacitação profissional, etc.), a atividade de “adquirir bens de consumo”; “adquirir ... insumos” e “viabilizar a venda de produtos diretamente dos cooperantes aos compradores”.*

*Fica claro que não se trata de uma cooperativa de produção agrícola, o que asseguraria o direito da utilização do crédito fiscal na aquisição de insumos (o art. 20 da LC 87/96).*

*Logo, o estabelecimento autuado configura se como uma cooperativa com finalidade de promover a circulação de bens e serviços, em sua essência, adquire insumos para fornecimentos aos cooperados (também a não cooperados) destinados ao desenvolvimento das atividades agropecuárias, bem como, viabiliza a venda dos produtos resultante das atividades dos cooperantes (também dos não cooperados).*

*Consequentemente, o estabelecimento autuado não se equipara a estabelecimento agropecuário, e não pode ser acolhido o argumento de que faz jus ao direito de manutenção do crédito fiscal como previsto no art. 264, XVII, “d” do RICMS/12, visto que o mesmo estabelece:*

*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;*

*No que se refere ao argumento de que o direito ao crédito fiscal é assegurado, em obediência ao princípio da não cumulatividade (art. 19 da LC 87/96), aplicando a regra de exceção de vedação prevista no art. 20, § 6º, da LC 87/96, observo que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, deve se interpretar o contexto do citado art. 20 que prevê:*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

*...*

*§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;*

*II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.*

*§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.*

*...*

*§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:*

*I - produtos agropecuários;*

*II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.*

*Portanto, o § 3º, I do artigo 20 da LC 87/96, estabelece a vedação do crédito relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto e § 4º prevê que por deliberação dos Estados, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.*

*Já o § 6º, inciso I, do mesmo dispositivo legal estabelece que as operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a produtos agropecuários.*

*Por sua vez, o § 5º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 prevê que por “Deliberação dos Estados e do Distrito Federal”, na forma da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.*

*O parágrafo anterior (§ 4º) trata de vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento: I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto ... e, II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto.*

*Com base no disposto no §5º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 (art. 20, §4º da LC 87/96), o Convênio ICMS 100/97, na sua Cláusula Quinta estabelece que:*

*Clausula quinta - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:*

*I – não exigir a anulação do crédito previsto nos incisos I e II do art. 21 da LC 87/96.*

*O art. 21 trata de o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, exceto a destinada ao exterior.*

*Por tudo que foi exposto, conclui se que com a revogação do § 7º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, o estabelecimento autuado na condição de cooperativa que exerce atividade de circulação de bens e prestação de serviços, a partir da sua revogação não mais tem assegurado o direito de*

*creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isenta ou não tributada, conforme redação abaixo:*

*Redação original, efeitos até 30/03/10:*

*“§ 7º Operações tributadas posteriores às saídas de que trata o § 4º dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:*

*I - produtos agropecuários;*

*II - outras mercadorias, conforme dispuser o regulamento.*

*Essa limitação é legal, visto que o art. 37 da citada Lei nº 7.014/96 consigna que as isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no §6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal. Em seu § 2º diz que o regulamento indicará as isenções, incentivos e benefícios vigentes, fazendo referência ao Convênio que os instituiu.*

*Na situação presente, como fundamentado pela 4ª JJF, o art. 104, VI, do RICMS/97, a partir de 01/05/10, após a edição do Decreto nº 12080/2010, estabelece que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo 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 (Convênio ICMS 100/97), cujo RICMS/12, em seu art. 264, XVIII, alíneas “c” e “d”, mantém as mesmas limitações.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que é indevida a utilização dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de aquisição de insumos agropecuários (fls. 19 a 28; 43 a 54; 69 a 73 e 84), cujas saídas internas são isentas do ICMS, nas operações de saídas internas. E que, é cabível a utilização do crédito fiscal quando da entrada dos produtos no estabelecimento agropecuário, quanto aos insumos de fabricação, conforme disposto no art. 104, VI, do RICMS/97, a partir de 01/05/10, e no art. 264, XVIII, “c” e “d”, do RICMS/12.*

*Ressalte-se que conforme apreciado na decisão da primeira instância, em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 20, § 6º, I, da LC 87/96), o estabelecimento autuado, ao realizar operações tributadas posteriores às saídas isentas, faz jus a utilização de crédito presumido do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas relativas aos produtos agropecuários. Logo, os créditos fiscais utilizados pelo sujeito passivo, relativos às notas fiscais de aquisição arroladas nos autos, naquele momento, são indevidos.*

*Conforme salientado na decisão da primeira instância, esse entendimento foi manifestado pela DITRI, no Parecer 11.598/2014, em resposta à consulta de outra cooperativa, concluindo que:*

*“Da análise da exigência supra, verifica-se que a regra de manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento agropecuário dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97. Para poder usufruir a regra de manutenção de crédito é necessário que o adquirente, contribuinte baiano, realize a atividade de produção agrícola.”*

*[...]*

*Portanto, em função da atividade que exerce, a Consulente não poderá utilizar o benefício da manutenção de crédito nas aquisições tributadas de mercadorias listadas no Convênio ICMS 100/97, pelo fato de exercer atividade de apoio à produção, não exercendo qualquer atividade de produção agrícola”.*

*Ressalto ainda, que as decisões citadas pelo recorrente nos Acórdãos CJP 0274-11/11 e CJP 291-12/11, tratam de utilização de créditos fiscais decorrentes de aquisições de insumos destinados à produção agrícola de algodão e outras culturas, conforme legislação do PROALBA (Lei nº 7.932/01) e os Acórdãos CJP 0322-12/08 e CJP 0376-12/08 tratam de entrada de algodão no estabelecimento de cooperativa de produção, no que se refere ao encerramento do diferimento. Portanto, não guardam correlação com os fatos objeto deste lançamento.*

*Com relação ao precedente judicial concedido em liminar pelo Mandado de Segurança nº 0538466-03.2014.8.05.0001, observo que trata-se de Decisão provisória e não foi apresentada a Decisão final com trânsito em julgado. Também, a Decisão proferida não possui efeito vinculante à esfera administrativa estadual.*

*Ressalta-se que conforme relatado anteriormente pela PGE/PROFIS a regra que assegura manutenção do crédito fiscal contida no art. 20, § 6º, I, da LC nº 87/96 (art. 93, §13º do RICMS/97) ampara estabelecimento que praticar operações tributadas posteriores às saídas isentas ou não tributadas, com produtos agropecuários em geral, que alcança os estabelecimentos agropecuários e industriais que promovam operações de saídas isentas, tendo por objeto os insumos agropecuários especificados no Convênio ICMS 100/97, mas não se aplica ao estabelecimento autuado que não é estabelecimento agropecuário, nem*

*estabelecimento industrial.*

*Logo, não merece qualquer reparo à Decisão e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Voluntário.*

*Pelo exposto, seguindo o entendimento manifestado na Decisão proferida pela Segunda Instância deste Conselho de Fazenda Estadual, voto pelo PROCEDENCIA do Auto de Infração.*

## **VOTO**

Em decorrência da decisão de improcedência proferida, por maioria dos seus membros, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, recorreu de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/2018.

A necessidade de enfrentamento por parte dos pequenos produtores, agricultores e outras categorias aos grandes conglomerados industriais, comerciais ou de outras categorias econômicas determinou que aqueles buscassem na união a forma mais condizente para tanto.

Assim é que nesta busca veio também a necessidade de compartilhamento do que cada um tem com outros na mesma situação, principalmente econômica e assim possam alcançar resultados que a todos satisfaçam.

O sistema resultante foi o cooperativismo que é definido como um movimento econômico e social, entre pessoas, em que a cooperação se baseia na participação dos associados, nas atividades econômicas com vistas a atingir o bem comum.

Na operacionalidade a “cooperativa” congrega os associados – cooperados – e os substitui, sem possuir objetivo de lucro, no caso das cooperativas agrícolas, adquirindo para os mesmos insumos, implementos e outros bens necessários ao desenvolvimento das suas atividades, e, efetuando a comercialização dos que eles produzem, obtendo assim melhores preços e condições, fazendo frente, portanto a grandes produtores agrícolas.

A atividade cooperativa no Brasil foi regulamentada pela Lei nº 5.764/1971, a quem devem obediência todos os tipos organizacionais desta ordem.

No caso presente, a COPAVANTE, cooperativa formada por produtores rurais, visa, como consta dos seus estatutos, apoiar os seus associados – cooperados – e promover meios de melhores rendimentos aos mesmos, o que executa por meio de aquisição de insumos que são aos mesmos repassados, sem qualquer lucro e efetuar a comercialização da sua produção.

Ressalte-se que a COPAVANTE não adquire dos associados a sua produção, a recebe para comercialização e dos ganhos resultantes da comercialização, recebe valores que suportem o custo das operações que realiza.

É de bom alvitre salientar que os cooperados não são comerciantes, industriais ou outro tipo qualquer de contribuinte do ICMS, o que leva ao fato de ter a cooperativa tratamento diferenciado quanto a esta tributação.

O fundamento apresentado pelos autuantes para lavratura da autuação foi, como definido no Auto de Infração:

*Infração 01 - 01.02.26 –*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.*

*Consta em complementação:*

*Conforme registro de entrada e apuração em anexo.*

*Enquadramento Legal: Art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 310, inciso II do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.*

*Multa Aplicada: Artigo 42, Inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.*

Como bem analisado pela 5ª JJF não procede a argumentação dos autuantes.

Citado pelos autuantes e confirmado no Cadastro de Contribuintes do Estado, a autuada tem como atividades:

*Principal:*

161099 - Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente

E, como atividades secundárias:

163600 - Atividades de pós-colheita

4611700 - Representantes comerciais e agentes do comércio de matérias-primas agrícolas e animais vivos

Abaixo o resultado da consulta efetuada.

| Consulta Básica ao Cadastro do ICMS da Bahia   |   |
|--|---|
| Dados da empresa   |   |
| <b>Identificação</b>   |   |
| <b>CNPJ:</b> 07.957.051/0001-55  | <b>Inscrição Estadual:</b> 069.193.853 NO   |
| <b>Razão Social:</b> COPAVANTE - COOPERATIVA AGRICOLA DE AVANCOS TECNOLOGICOS                          |   |
| <b>Nome Fantasia:</b> COPAVANTE  |   |
| <b>Natureza Jurídica:</b> COOPERATIVA  |   |
| <b>Unidade de Atendimento:</b> SGF/DIRAT/GERAP/CORAP SUL   |   |
| <b>Unidade de Fiscalização:</b> INFAZ OESTE  |   |
| <b>Endereço</b>  |   |
| <b>Logradouro:</b> RUA JUSCELINO KUBITSCHKE  |   |
| <b>Número:</b> 1570  | <b>Complemento:</b> SALA: 1;                |
| <b>Bairro/Distrito:</b> JARDIM PARAISO   | <b>CEP:</b> 47850-000                       |
| <b>Município:</b> LUIS EDUARDO MAGALHAES   | <b>UF:</b> BA                               |
| <b>Telefone:</b> (77) 36281052   | <b>E-mail:</b> KELLYVIANACONTABIL@GMAIL.COM |
| <b>Referência:</b>   | <b>Localização:</b> ZONA URBANA             |
| <b>Domicílio Tributário Eletrônico - DTE</b>   |   |
| <b>Situação do DTE:</b> CREDENCIADO  | <b>Data do Credenciamento:</b> 12/11/2015   |
| <b>Situação da Conta:</b> ATIVA  | <b>Data da Criação da Conta:</b> 12/11/2015 |
| <b>Informações Complementares</b>  |   |
| <b>Data de Inclusão do Contribuinte:</b> 16/06/2006  |   |
| <b>Atividade Econômica Principal:</b>  |   |
| 161099 - Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente                             |   |
| <b>Atividade Econômica Secundária</b>  |   |
| 163600 - Atividades de pós-colheita  |   |
| 4611700 - Representantes comerciais e agentes do comércio de matérias-primas agrícolas e animais vivos |   |
| <b>Unidade:</b> UNIDADE PRODUTIVA  |   |
| <b>Forma de Atuação</b>  |   |
| - ESTABELECIMENTO FIXO   |   |
| <b>Condição:</b> NORMAL  |   |
| <b>Forma de pagamento:</b> C/CORRENTE FISCAL   |   |
| <b>Situação Cadastral Vigente:</b> ATIVO   |   |
| <b>Endereço de Correspondência</b>   |   |
| <b>Endereço:</b> RUA JUSCELINO KUBITSCHKE  | <b>Complemento:</b> SALA: 1;                |
| <b>Referência:</b>   | <b>Número:</b> 1570                         |
| <b>Bairro:</b> JARDIM PARAISO  | <b>CEP:</b> 47850000                        |
| <b>Município:</b> LUIS EDUARDO MAGALHAES   | <b>UF:</b> BA                               |

| Informações do Contador  |                |                      |                      |
|--|----------------|----------------------|----------------------|
| Classificação CRC: Profissional  |                | CRC: 22776 -BA       | Tipo CRC: Originario |
| Nome: KELLY CHRISTIAN SILVA VIANA  |                |                      |                      |
| Responsável pela organização contábil  |                |                      |                      |
| Classificação CRC: Profissional  |                | CRC:                 | Tipo CRC: Originario |
| Nome:  |                |                      |                      |
| Endereço   |                |                      |                      |
| Endereço: RUA R FLORIANO PEIXOTO CASA  |                |                      |                      |
| Número: 77   | Bairro: CENTRO | Município: BARREIRAS | UF: BA               |
| Referencia:  |                | CEP: 47800000        |                      |
| Telefone: (77) 36126557  | Celular: ()    | Fax: ()              | E-mail:              |
| Nota: Os dados acima são baseados em informações fornecidas pelo contribuinte, estando sujeitos a posterior confirmação pelo Fisco |                |                      |                      |
| Data da Consulta: 03/06/2020   |                |                      |                      |

Sendo uma organização cooperativa, pela própria essência da atividade, outra atividade não poderia ter, se não o apoio aos seus associados – cooperados, e, efetivando a negociação da produção dos mesmo, não obtendo lucro nesta transação, recebendo dos mesmos valores que se destinam à sua manutenção e composição do FATES, erroneamente tido pelos autuantes como sendo formado por resultado de operações efetuadas com terceiros, podendo sim, quando isto ocorra, seus ganhos ao mesmo serem adicionados, como determina a Lei nº 5.764/1971:

*Art. 28. As cooperativas são obrigadas a constituir:*

*I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício;*

*II - Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado a prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras líquidas apuradas no exercício.*

No exercício das suas atividades obrigatoriamente a Cooperativa executa o serviço de intermediação para seus cooperados, sendo esta atividade identificada, no caso, pelo CNAE – 4611.7.00.

A análise efetuada pela 5ª JF, tendo por base decisões anteriores em processos similares e atendendo à realidade legal, atestou e reconheceu a improcedência da autuação, o que é reforçada pela decisão do Tribunal de Justiça da Bahia, ao julgar em definitivo o Mandado de Segurança nº 0538466-03.2014.8.05.0001, em 20.02.2020, utilizado pela PGE/PROFIS como base para acatamento da autuação em outro processo, por ainda não haver sido julgado em definitivo, demandado por outro contribuinte, conforme abaixo:

*APELAÇÕES CÍVEIS SIMULTÂNEAS. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA QUE DESEMPENHA ATIVIDADE DE APOIO À AGRICULTURA. LEI COMPLEMENTAR Nº 86/97 E RICMS/BA QUE NÃO LIMITAM O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS ISENTAS DE PRODUTOS AGRÍCOLAS APENAS A ESTABELECIMENTOS PRODUTORES. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. ART. 155, §2º, I, DA CF/88. ART. 20, §6º, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 86/97, QUE AUTORIZA O CREDITAMENTO DO IMPOSTO COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES ÀS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, COM O IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, DESDE QUE A ISENÇÃO OU NÃO TRIBUTAÇÃO SEJA RELATIVA A PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. EFEITOS PATRIMONIAIS DA CONCESSÃO DE SEGURANÇA QUE SOMENTE PODERÃO OCORRER À PARTIR DA DATA DE IMPETRAÇÃO DO WRIT. SÚMULA 271, DO STF. PRECEDENTES. APELAÇÕES CÍVEIS NÃO PROVIDAS. SENTENÇA MANTIDA EM REEXAME NECESSÁRIO, NA ESTEIRA DO PARECER MINISTERIAL. (Classe: Apelação, Número do Processo: 0538466-03.2014.8.05.0001, Relator(a): Maria de Lourdes Pinho Medauar, Primeira Câmara Cível, Publicado em: 06/03/2018 )*

*Nenhum dos dois diplomas jurídicos faz qualquer especificação quanto ao tipo do estabelecimento agrícola – se de produção ou de apoio, por exemplo, como quer fazer crer o Impetrado, “criando espécie normativa tácita de compensação do ICMS, sem correspondência na Lei Complementar 87/96”, conforme conclusão do Egrégio Tribunal de Justiça da Bahia, no acórdão proferido em sede de Apelação, nos autos do Mandado de Segurança de n. 0538466-03.2014.8.05.0001. Em recente decisão proferida nos autos da Ação Anulatória nº 0507599-*

85.2018.8.05.0001 ajuizada contra um Auto de Infração idêntico ao presente, também lavrado contra esta Recorrida, a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador-BA reconheceu a legalidade do aproveitamento de tal crédito fiscal e suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, cujo inteiro teor segue em anexo. Do mesmo modo, a sentença recentemente proferida pela 11ª Vara de Fazenda Pública desta Comarca que, ao apreciar caso semelhante que versa sobre a mesma matéria discutida nestes autos, julgou Procedente a Ação Declaratória de n. 8043022-90.2019.8.05.0001, para reconhecer o direito da Cooperativa efetivar a manutenção e utilização dos créditos de ICMS referentes às aquisições de insumos e 11 produtos agropecuários que tenham as saídas internas tratadas com isenção, nos termos do art. 20, § 6º, inciso I, da LC 87/96 e do art. 264, inciso XVIII do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/12), realizadas nos últimos cinco anos anteriores ao ajuizamento desta ação, garantindo-lhe, ainda, o aproveitamento dos seus créditos de ICMS, obtidos a partir do seu ajuizamento, conforme trechos a seguir transcritos, cujo inteiro teor segue em anexo. O argumento trazido pelo Fisco estadual de que, por não se caracterizar a Autora como estabelecimento agropecuário produtor, não lhe seria cabível a manutenção de créditos de insumos e produtos agropecuários cujas saídas sejam isentas, não tem suporte de juridicidade. Isso porque a tese estatal traz inovação ao disposto na Lei Complementar 87/96 e no próprio RICMS, vez que tais atos normativos não limitam o direito ao crédito a estabelecimento agropecuário produtor, como, inclusive, já entendido por esta Julgadora nos autos de processo similar a este, de n. 0538466-03.2014.8.05.0001.

Portanto, de registrar-se que, tanto a Lei Complementar, quanto o Regulamento do ICMS, admitem que as operações tributadas, posteriores a saídas com produtos agropecuários, garantem ao estabelecimento que as praticar, direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, não fazendo ambos os diplomas legais qualquer especificação quanto ao tipo do estabelecimento agrícola – se de produção ou de apoio, por exemplo, como quer fazer crer o Fisco Baiano, criando espécie normativa tácita de compensação do ICMS, sem correspondência na Lei Complementar 87/96. Com efeito, a Constituição Federal, em seu artigo 155, II, e §2º, inciso I, dispõe que o imposto será não cumulativo, salvo determinação expressa em contrário da legislação, o que, na hipótese, tal determinação vem explicitada na Lei Complementar 87/96, especificamente no artigo 20, e no art. 264 do RICMS, como visto, onde não há qualquer ressalva a tratarem-se acerca da necessidade de especificação do tipo do estabelecimento agropecuário, se de produção ou não, evidenciando a violação à norma complementar, que, como cediço, é quem deve disciplinar tais procedimentos. [...] Com efeito, o que importa sublinhar é que as normas federal e estatal não fazem qualquer restrição a qualquer adquirente, apenas elenca o rol de insumos beneficiados, com o que se conclui que não há qualquer determinação legal que impeça a Demandante de usufruir do direito disposto nos arts. 20, § 6º, I, e 264, da LC 87/96 e RICMS, respectivamente. Para estancar qualquer dúvida sobre a tese equivocada do Fisco baiano, como se trata a Acionante de uma sociedade cooperativa, poderia ela ser enquadrada como de consumo ou de produção. Conceitualmente, a cooperativa existe com o intuito de prestar serviços a seus associados, de tal forma que possibilite o exercício de uma atividade comum econômica, sem que tenha ela fito de lucro, cujo objetivo é dar melhores condições de vida a seus membros e dependentes, obtendo também vantagem econômica para todos os membros do grupo que se uniu. Para Alfredo Abinagem a cooperativa tem o escopo de: “Trazer vantagens aos próprios sócios, que são, ao mesmo tempo, donos e usuários, sócios e fregueses, objetivando reverter para os 12 cooperados às vantagens que terceiros obteriam. Na cooperativa, o fraco torna-se forte. As Cooperativas de produção visam diminuir o custo, oferecendo maior proveito aos produtores cooperados; as cooperativas de consumo procuram eliminar os intermediários, oferecendo melhores preços aos consumidores sócios.” (in, A Família no Direito Agrário. Belo Horizonte: Del Rey, 1996, p. 148). As Cooperativas de Produção, segundo a autora Lúcia Helena Young se divide em duas classes: “A agrícola e a industrial. Ambas se organizam com o espírito de cooperação entre produtores agrícolas ou criadores, auxiliando-os por todos os meios ao alcance dos recursos obtidos pela organização. Quando a proteção se orienta no sentido de aproveitar os produtos agrícolas para transformá-los em novos produtos, pela industrialização, dá-se-lhe a denominação particular de industrial. Fica-se exclusivamente na produção à agricultura ou à criação, será meramente agrícola.” (in, Sociedades Cooperativas. Resumo Prático. 8 ed. Curitiba: Juruá, 2008. p. 25). Conclui-se, portanto, dos ensinamentos da doutrina acostada, que a cooperativa agrícola, ora Autora, é de produção, não restando, pois, dúvida, do seu enquadramento nas regras insertas no art. 20, § 6º, inciso I, da LC 87/96 e no art. 264, inciso XVIII do RICMS/BA. Diante do exposto, JULGO PROCEDENTE a pretensão para reconhecer o direito da Autora de efetivar a manutenção e utilização dos créditos de ICMS referentes às aquisições de insumos e produtos agropecuários que tenham as saídas internas tratadas com isenção, nos termos do art. 20, § 6º, inciso I, da LC 87/96 e do art. 264, inciso XVIII do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/12), realizadas nos últimos cinco anos anteriores ao ajuizamento desta ação, garantindo-lhe, ainda, o aproveitamento dos seus créditos de ICMS, obtidos a partir do seu ajuizamento. Condene o Estado da Bahia no ressarcimento das custas e no pagamento dos honorários advocatícios, estes fixados em 15% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85 do CPC/15. Sentença não sujeita à remessa de ofício. Remeta-se para o CONSEF, para ciência. Publique-se. Intime-se. Salvador (BA), 13 de fevereiro de 2020.

Decisão sobre o MANDADO DE SEGURANÇA Nº 0538466-03.2014.8.05.0001, AÇÃO ANULATÓRIA Nº 0507599-85.2018.8.05.0001 E AÇÃO DECLARATÓRIA DE Nº 8043022-90.2019.8.05.0001

Como acima determinado, igualmente à 5ª Jf, entendo que cabe no caso em análise a aplicação

do quanto determinado na LC 87/96, como abaixo:

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

(...)

*§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:*

***I - produtos agropecuários;***

Na mesma linha o RICMS/BAHIA assim estabelece:

*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, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, 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;"*

***Nota: A alínea "d" do inciso XVIII do art. 264 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, e feitos a partir de 01/06/16***

Muito embora tenha a Junta Julgadora, por maioria dos seus membros, julgado Improcedente o Auto de Infração em apreço, considerando que corre junto ao Tribunal Justiça do Estado da Bahia, Ação Judicial Anulatória sob nº 0507599-85.2018.8.05.0001, de parte da autuada, onde busca o reconhecimento do direito que propugna no presente processo, em relação ao Auto de Infração nº 278906.0301/13-6, sobrepõe-se a este posicionamento o que determinam os ditames legais, em especial o Código Tributário do Estado da Bahia, editado pela Lei nº 3.956/91, que assim determina:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

***II – questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida (grifo nosso).***

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Como aduzido pela autuada através sua representante em sessão de julgamento desta Câmara de Julgamento Fiscal, também existe outra ação, declaratória, de caráter genérico, não se refere a qualquer Auto de Infração em particular, que visa coibir o Estado de efetuar autuações com o mesmo caráter da presente, bem como reconhecer o que propugna no momento.

Desta forma, configura-se, por parte da autuada, a escolha da via judicial, antes da decisão administrativa, como solução para a lide em questão, o que enquadra a situação no que afirma, ainda, o COTEB:

*Art. 126. Escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto, considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.*

Também prescreve o Código Tributário Nacional, ao definir os pressupostos de julgamento em ocorrendo judicialização do processo fiscal tributário:



*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I – moratória;*

*II – o depósito do seu montante integral;*

*III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;*

*V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.*

Seguindo o disposto no COTEB, a Lei nº 7.014/97, assim estabelece:

*Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.*

*§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:*

*I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;*

*II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.*

*§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:*

*I - acompanhada do depósito do seu montante integral;*

*II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.*

Quanto ao mérito e a reforma da decisão de piso, vejo obrigado a restabelecer o valor excluído, entendendo que em decisões anteriores das Câmaras que julgou pela manutenção da autuação, seja, neste momento, a correta a se aplicar. Ficando, assim, judicializado o PAF e suspensa a exigibilidade do Auto até a decisão final.

Seguindo manifestação do representante da PGE/PROFIS, e, de acordo com os ditames legais acima expostos, DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para julgar PROCEDENTE, restabelecendo o Auto de Infração e, de acordo com o disposto no artigo 126 do COTEB, requeiro o encaminhamento do processo à PGE/PROFIS para a tomada das providências cabíveis.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.0009/18-2**, lavrado contra **COPAVANTE – COOPERATIVA AGRÍCOLA DE AVANÇOS TECNOLÓGICOS**, no valor de **R\$532.442,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser encaminhar o presente processo ao setor competente (DARC), conforme o artigo 126 do COTEB, e, posteriormente, à PGE/PROFIS para a tomada das providências cabíveis.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 09 de junho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REP. DA PGE/PROFIS