

A. I. Nº - 206920.0006/18-3  
AUTUADA - COPAGRO – COOPERATIVA DE PRODUTORES AGRÍCOLAS DE RODA VELHA  
AUTUANTES - CARLOS AUGUSTO B. NOGUEIRA E MARCO ANTONIO MACHADO BRANDÃO  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28.09.2020

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0097-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS SUBSEQUENTES COM BENEFÍCIOS DE ISENÇÃO. Dois fundamentos conduzem à insubstância do lançamento de ofício: estender-se a possibilidade de manutenção dos créditos fiscais para as cooperativas e, segundo entendimento do STJ, para o conjunto das operações do sujeito passivo, e não apenas considerando a mesma espécie de mercadoria. Aplicação do art. 264, inc. XVIII, alínea “d” do RICMS/12 e adesão ao entendimento jurisprudencial dominante. Alegações defensivas acolhidas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Inicialmente, cumpre registrar que o presente relatório atende as premissas estipuladas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, principalmente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

Lavrada a cobrança em 30.4.2018, exige-se imposto no valor histórico de R\$33.043.904,97, na forma abaixo delineada, para fatos geradores ocorridos de setembro a dezembro de 2013:

*O contribuinte adquiriu insumos agropecuários constantes no Convênio número 100/97 e regulamentado no Artigo 264, XVIII, c do Decreto 13.780/12 do RICMS que cuida da isenção nas saídas internas. O mesmo manteve o crédito indevidamente por não ter a atividade amparada para a manutenção do crédito fiscal ou seja estabelecimento industrial.*

**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.*

*Conforme registro de entradas e apuração em anexo.*

Teve a infração enquadramento no art. 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, II do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais multa de 60%, conforme art. 42, VII, “a” da Lei retro citada.

Entre outros documentos, juntou-se ao lançamento científicação de início da ação fiscal (fl. 03), demonstrativo dos documentos fiscais de entradas creditados indevidamente – 2013 (fls. 08/37 – frente e verso) e científicação de lavratura de auto de infração/notificação fiscal – via DTE (fl. 38).

Tomando ciência da exigência fiscal em 18.6.2018, o sujeito passivo interpôs defesa em 10.8.2018, com assinalação no sistema de protocolo (fl. 39).

Após apontar a tempestividade da peça e resumir a autuação, a impugnante:

Explicita as peculiaridades das atividades cooperativas.

Alega ter direito ao uso do crédito fiscal, invocando a isonomia tributária e apontando precedentes judiciais.

Particulariza existir precedente do TJ baiano a respeito de idêntica matéria.

Fundamenta haver equiparação entre a cooperativa agropecuária e estabelecimento agropecuário.

Conclui vindicando a insubsistência do auto de infração.

Anexa, dentre outros documentos, decisão do Judiciário baiano de segundo grau (fls. 85/95) e de primeiro grau (fls. 96/99 e 100/104), parecer do MP da Bahia (fls. 105/113), além de CD contendo arquivos eletrônicos (fl. 114).

Nas informações fiscais, os autuantes ponderam que a manutenção dos créditos fiscais de insumos agropecuários só alcança os estabelecimentos agropecuários e industriais, não sendo o caso da autuada, que apenas dá apoio à agricultura, conforme atividade cadastrada, comercializando matérias-primas e a produção dos cooperados, não se confundindo com a atividade de preparo da terra, plantio e colheita de produtos agrícolas, a qual se enquadram seus filiados, de sorte que a defendante não se encaixaria nas hipóteses previstas no art. 268, XVIII, “c” e “d” do RICMS-BA. Ademais, no caso, não seria possível fazer-se a compensação com base na não cumulatividade.

Este Colegiado solicitou diligência à unidade fazendária de origem, com o seguinte fito:

1. *Intimar o autuado para, em 30 (trinta) dias, prazo suficiente para se preservar o direito à ampla defesa, com relação aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013:*

1.1 *Apresentar demonstrativo (em meio magnético) das notas fiscais das saídas tributadas por ele promovidas, no qual constem as seguintes informações: número do documento; data de emissão; chave de acesso; descrição completa da mercadoria; NCM; CFOP; destinatário da mercadoria; CNPJ do destinatário; Base de cálculo da operação; Alíquota adotada; ICMS correspondente.*

1.2 *Apresentar demonstrativo (em meio magnético) das notas fiscais de aquisição dos insumos por parte dos cooperados, que geraram para estes créditos fiscais, saindo em seguida sem tributação para a “Copagro” e depois, nesta, a operação sair novamente tributada, no qual constem as seguintes informações: número do documento; data de emissão; chave de acesso; descrição completa da mercadoria; NCM; CFOP; remetente da mercadoria; CNPJ do remetente; destinatário da mercadoria; CNPJ do destinatário; Base de cálculo da operação; Alíquota adotada; ICMS destacado na nota fiscal. Os valores do imposto que podem gerar créditos fiscais deverão ser subtotalizados por mês.*

2. *Feitos ou não tais demonstrativos, deve-se dar vista aos autuantes para:*

2.1 *Elaborarem novo demonstrativo (em meio magnético) dos valores glosados, contendo as seguintes informações: número do documento; data de emissão; chave de acesso; descrição completa da mercadoria; NCM; CFOP; remetente da mercadoria; CNPJ do remetente; UF de origem; Valor da operação; Base de cálculo da operação; Alíquota adotada; ICMS glosado. Os valores glosados do imposto deverão ser subtotalizados por mês.*

2.2 *Caso o autuado elabore os demonstrativos solicitados, manifestarem-se a respeito destes.*

A autuada atende a diligência na forma dos documentos juntados às fls. 136 a 253, além de mídia digital contendo planilhas e arquivos em pdf (fl. 254).

Um dos autuantes responde na forma apontada à fl. 256, apensando o CD de fl. 258.

Distribuído por sorteio o processo para esta Junta, fui designado para examiná-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios presentes no PAF, ficando encerrada a fase instrutória.

É o relatório. Passo a decidir.

## VOTO

Algumas observações preliminares se fazem necessárias antes de se adentrar ao mérito da questão.

Em primeiro lugar, vale salientar que o Auto de Infração cumpre com os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Tem a signatária da contestação poderes de representação legal, conforme instrumento de fl. 65.

Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Inexistem questões preliminares a examinar.

Com o atendimento por parte da autuada da diligência de fl. 120 – frente verso – a questão avançou do ponto de vista instrutório e trouxe mais subsídios para o presente julgamento.

Verifica-se nas planilhas trazidas em papel e em meio magnético (arquivos denominados ITEM 1.1 NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS e 1.2 NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS) que, no período afetado pelo lançamento, foram estes os créditos e débitos fiscais gerados na escrita:

Mês Ocorrência	Débitos Fiscais	Créditos Fiscais
Setembro/2013	2.043.416,06	254.705,26
Outubro/2013	2.593.406,96	1.013.579,35
Novembro/2013	1.616.636,90	435.583,43
Dezembro/2013	1.275.264,04	1.340.036,93

Os créditos fiscais apresentados pela impugnante em sua planilha correspondem exatamente às glosas efetuadas pela fiscalização.

E estão consignados nos documentos fiscais de aquisição, o que pressupõem terem sido cobrados pelos fornecedores.

Por outro lado, os débitos fiscais pelas saídas equivalem às vendas de algodão em pluma.

Portanto, houve tributação das operações mercantis praticadas pela cooperativa.

Vale deixar claro que os fundamentos do auto de infração residem não só na circunstância das saídas subsequentes estarem desoneradas de ICMS, como também no fato da impugnante ser uma cooperativa e não um estabelecimento industrial.

Assim ficou consignado no descriptivo: *O contribuinte adquiriu insumos agropecuários constantes no Convênio número 100/97 e regulamentado no Artigo 264, XVIII, c do Decreto 13.780/12 do RICMS que cuida da isenção nas saídas internas. O mesmo manteve o crédito indevidamente por não ter a atividade amparada para a manutenção do crédito fiscal ou seja estabelecimento industrial. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.* (grifos da transcrição)

**Em primeiro lugar**, a glosa ocorreu porque houve alegação de que as saídas **subsequentes** foram beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Entretanto, verifica-se exatamente o contrário: as saídas posteriores de algodão em pluma foram tributadas. Se o contribuinte e os fatos geradores remontam há quase sete anos, há que se aplicar pura e simplesmente o mecanismo da não cumulatividade, isto é, havendo débitos fiscais ulteriores, há que se compensá-los com os créditos fiscais anteriores, sendo que, caso estes últimos superem os primeiros, o saldo credor será transportado para o período superveniente.

Assim, a premissa sobre a qual fundamentou-se a autuação não é verdadeira, visto que a empresa não tratou as suas operações de saídas – globalmente consideradas - com isenção ou redução do imposto.

A lógica do estorno ou da manutenção dos créditos fiscais se aplica ao conjunto total das operações praticadas pelo contribuinte, **no entender do STJ, conforme adiante retratado**. Se na sua atividade pratica a empresa operações tributadas e não tributadas, há que se ver se, pela não cumulatividade, débitos fiscais foram gerados para fins de compensação, o que se verifica no

caso em tela.

**Em segundo lugar**, ainda que o raciocínio de estorno/saídas não tributadas se aplicasse especificamente por espécie de mercadoria, não subsistiria o lançamento.

Por este veio constata-se que, apesar das entradas tributadas dos insumos agropecuários - NATICAL 80, CALCÁRIO DOLOMITICO, AGER MANGANÊS BJ20, CROPSTAR FS600 4X5L BOT BR, PHYTOGARD POTÁSSIO, ZAPP QI 620 20L BRA UN3082 CL.9, CORRETIVO DE ACIDEZ CALCÁRIO AGRÍCOLA etc. -, as saídas subsequentes para os cooperados não tiveram destaque do ICMS.

Em princípio, se a relação causa e efeito recaísse sobre a mercadoria e não sobre as atividades desenvolvidas pela cooperativa como um todo, poder-se-ia pensar na glosa efetuada pela auditoria.

Não obstante, à época da ocorrência dos fatos geradores afetados pelo lançamento, vigorava na legislação baiana o seguinte preceptivo;

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

(...)

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

(...)

*a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará **toda a etapa de circulação da mercadoria**, desde a sua produção até a destinação final;*

*b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*

*c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;*

*d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso (destacamos).*

De início, compete chamar a atenção para o fato de que o legislador baiano consagrou a isenção nas saídas internas com os insumos agropecuários elencados no Conv. ICMS 100/97 (os quais dizem respeito os alcançados nesta autuação) em todas as operações inseridas na cadeia econômica da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final. Assim, pela regra geral constitucional da não cumulatividade (art. 155, §2º, II, 'b'), acaso um contribuinte sediado na Bahia receba dito insumo com tributação, aproveitando-se do crédito, e depois promova uma saída interna desonerada de ICMS, há que se fazer o estorno do citado creditamento.

Todavia, é o próprio legislador da Bahia quem admite a manutenção dos créditos decorrentes da situação em que, recebido o insumo com tributação pelo sujeito passivo, este posteriormente promova uma saída isenta.

Chame-se especificamente atenção para a alínea "d" atrás transcrita, que estava em vigor quando da ocorrência dos fatos geradores autuados. Em princípio, todo e qualquer estabelecimento agropecuário – aqui inclusas as cooperativas – estaria contemplado com a regra de manutenção dos créditos fiscais, caso recebesse insumos com incidência do imposto estadual e desse saídas internas com isenção.

Note-se que em outra alínea - precisamente a "c" - estão beneficiadas as indústrias, acaso adquiram ditos insumos como matérias-primas, materiais intermediários e materiais de embalagem. E foi esta alínea a mencionada no fundamento do auto de infração.

Entretanto, como se viu, a hipótese de manutenção dos créditos fiscais se estende para outras situações, designadamente a contida na letra 'd' do mesmo dispositivo atrás reproduzido.

Percebe-se inclusive consonância destes dispositivos com a cláusula terceira do Conv. ICMS 100/97, inclusive citado na norma estadual antes reproduzida, de modo a autorizar os entes federativos a concederem isenções nas operações internas com insumos agropecuários:

***Cláusula terceira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.*** (grifos da transcrição)

Nesta senda, é razoável entender-se que, pelo conteúdo da alínea “d” e até com melhor razão, a possibilidade do crédito fiscal ser mantido se aplicaria também para organizações criadas com a natureza jurídica de cooperativa, que repassam para seus cooperativados os insumos agrícolas a serem utilizados nas suas plantações e culturas. É de se destacar que o objetivo das cooperativas é unir esforços no sentido dos seus produtores terem maior poder de negociação com os seus fornecedores e clientes, na busca pela obtenção de preços melhores para comercialização dos insumos agropecuários e gêneros colhidos nas safras.

Se é admissível a manutenção dos créditos para as indústrias que agregam lucro nas suas vendas, quanto mais para cooperativas que são concebidas para juntar forças e competitividade de agentes econômicos específicos, inclusive produtores rurais.

Não se pode esquecer que o tratamento tributário adequado às cooperativas tem *status* constitucional, conforme preceitua o art. 146, III, “c”, no que concerne aos atos cooperativos por elas praticados.

Posicionamento semelhante já foi trilhado pelo Tribunal de Justiça da Bahia, de cuja ementa abaixo se reproduz:

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 igual caminho, um precedente do TJ gaúcho:

APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - NÃO CUMULATIVIDADE - PRODUTOS AGROPECUÁRIOS SEMENTES - 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 37.699/97) 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 Caníbal - J. 15.12.2010)

Na esfera do Judiciário superior, quanto à sustentação da manutenção do crédito não se aplicar restritivamente à mesma espécie de mercadoria, há que se destacar não só o aresto

trazido na defesa, a propósito do REsp 897.513, como também outros dois contemporâneos ao precedente citado às fls. 51/52, um deles indicando como parte processual sociedade cooperativa:

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.680.754 - RS (2017/0140134-0)  
RELATOR: MINISTRO HERMAN BENJAMIN  
AGRAVANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
ADVOGADO: MARCOS ANTÔNIO MIOLA - RS028984  
AGRAVADO: AGROSAFRA SEMENTES EIRELI  
ADVOGADOS: EDUARDO DA SILVA WINTER - RS057052  
FELIPE SARAIVA RUSSOWSKY - RS057020  
LAURA ZAMIN SALVADÉ - RS093597

EMENTA

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 QUE GEROU O RESPECTIVO NÃO ESTORNO. NORMA ESTADUAL (RICMS/RS) QUE VIOLA O ART.

20, § 6º, DA LC 87/1996.

1. A Segunda Turma do STJ concluiu que a restrição imposta pelo art. 37, § 8º, do RICMS/RS **limita indevidamente a disciplina da compensação**, conferida pelo art. 20, § 6º, da LC 87/1996. Nesse sentido: REsp 897.513/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8/2/2013.

2. Agravo Interno não provido

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.606.333 - RS (2016/0153021-0)  
RELATOR: MINISTRO HERMAN BENJAMIN  
AGRAVANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PROCURADOR: MARCOS ANTÔNIO MIOLA E OUTRO(S) - RS028984  
**AGRAVADO: COOPERATIVA A1**  
**AGRAVADO: COOPERATIVA A1 - FILIAL ERVAL SECO**  
**AGRAVADO: COOPERATIVA A1 - FILIAL PLANALTO**  
**AGRAVADO: COOPERATIVA A1 - FILIAL DE RODEIO BONITO**  
ADVOGADOS: MARCIO MACIEL PLETZ - RS058405  
MARIANA TONILO CANDIDO E OUTRO(S) - RS081710

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E 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. A Segunda Turma do STJ concluiu que a restrição imposta pelo art. 37, § 8º, do RICMS/RS **restringe indevidamente a disciplina da compensação**, conferida pelo art. 20, § 6º, da LC 87/1996. Nesse sentido: REsp 897.513/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8/2/2013.

2. Fica superada, portanto, a premissa adotada como fundamento único para a Corte local compor a lide. Como a Apelação do Estado do Rio Grande do Sul possui outros fundamentos por exemplo: i. o art. 35 do RICMS/RS autoriza a manutenção de créditos **apenas em favor das empresas industriais**, excluindo as comerciais; ii. improcedência do pedido de repetição, por falta de prova de ausência de repasse do encargo financeiro do tributo a terceiros e iii. arbitramento da verba honorária com base em valor fixo) e a Apelação das recorrentes nem mesmo foi apreciada (a Corte local a considerou prejudicada justamente porque acolheu a tese de legalidade do art. 37, § 8º, do RICMS/RS, a impossibilidade de supressão de instância exige a devolução dos autos à Corte local para prosseguimento do exame de ambos os recursos.

3. Agravo Regimental não provido.

**Especial destaque deve ser dado aos julgados cujas ementas são abaixo transcritas, não só porque são bem recentes, mas principalmente porque refletem no seu texto o pensamento jurisprudencial contemporâneo do STJ, pelo menos no que deixa transparecer** (Sessões Virtuais de 08/10/2019 a 14/10/2019 e 21/05/2019 a 27/05/2019, respectivamente):

AgInt no RECURSO ESPECIAL N° 1551841 - RS (2015/0213447-1) RELATOR: MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO AGRAVANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PROCURADORA: MARCIA REGINA LUSA CADORE E OUTRO(S) - RS029266 AGRAVADO : AGROSAFRA SEMENTES EIRELI ADVOGADO : EDUARDO DA SILVA WINTER E OUTRO(S) - RS057052 EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. 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 87/1996. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. **A jurisprudência desta Corte entende que o direito do contribuinte à manutenção dos créditos fiscais relativos às operações com produtos agropecuários não pode ser limitado por Decreto Estadual, sendo a exigência do disposto no art. 37, § 8º do RICMS de que a compensação ocorra entre produtos agropecuários da mesma espécie que gerou o respectivo não estorno, ilegal.** Precedentes: AgInt no REsp. 1.680.754/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 23.11.2018; REsp. 897.513/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 8.2.2013.

2. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento.

AgInt no RECURSO ESPECIAL N° 1513936 - RS (2014/0303466-7) RELATOR: MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO AGRAVANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PROCURADOR: GUILHERME DE ESCOBAR GUASPARI E OUTRO(S) - RS043450 AGRAVADO : AGROPECUARIA GIRUÁ LTDA ADVOGADO : ELVIO JAIR WARPECHOWSKI E OUTRO(S) - RS059365 EMENTA TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. 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 87/1996. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A LC 87/1996, em harmonia com a CF/1988, 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 87/1996. Desse modo, viola o art. 20, § 6o. da LC 87/1996 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. Precedente: REsp. 897.513/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 8.2.2013.

2. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento.

**Vale enfatizar à luz destas decisões judiciais que a hipótese de manutenção de crédito fiscal se mostra qualificada e objetiva, na medida em que o intuito traçado na norma estadual isentiva é para preferencialmente abrigar os agentes econômicos envolvidos durante todo o percurso da mercadoria na sua cadeia de produção e consumo, com vistas a promover o barateamento dos custos dos insumos agropecuários, com recuperação do ICMS acaso incidente em etapas intermediárias, mesmo que as saídas subsequentes não sejam tributadas. E isto atinge não só as indústrias, mas também as cooperativas, como é o caso da autuada, no período afetado pelo presente lançamento de ofício.**

Assim, prefiro acompanhar a linha de pensamento desta 5ª JJF, espelhada no Ac. JJF N° 0012-

**05/19, sobretudo considerando as especificidades da legislação vigente no Estado da Bahia à época da ocorrência dos fatos geradores afetados pelo presente PAF, de sorte a considerar IMPROCEDENTE a presente autuação.**

#### VOTO DISCORDANTE

##### 1. Preliminar da proposta de solicitação de Parecer Opinativo da PGE/PROFIS

Após a leitura do relatório e da sustentação oral feita pela Patronese do autuado, considerando que foram apresentadas diversas decisões sobre a matéria julgadas em Tribunais de Justiça, que já tinha sido objeto de julgamento na segunda instância deste Conselho de Fazenda Estadual, conforme Acórdãos CJF 171-11/19, CJF 329-11-17 e CJF 171-11/19 com subsídio em pareceres emanados pela Procuradoria Geral do Estado, propus que o processo fosse retirado de pauta e encaminhado a PGE/PROFIS para reanálise do parecer anterior, que foi ratificado pela Procuradora Assistente do Núcleo de Controle e Assessoramento (NCA) da PGE/PROFIS.

Também, o entendimento sobre a matéria foi manifestado pela DITRI, no Parecer 11.598/2014.

Como a questão que se discute no processo é a interpretação de normas (art. 20, § 6º da LC 87/1996 e Convênio ICMS 100/97) entendo que se trata de questão “eminentemente jurídica” e deveria ser solicitado emissão de parecer da PGE/PROFIS (artigos 67 e 118 do RPAF/BA), conforme disposto art. 137, II do RPAF/BA:

Art. 137. Compete ao relator, tanto na primeira como na segunda instância, avaliar se o processo se encontra em condições de ser levado a julgamento a salvo de dúvidas ou incorreções, devendo nesse sentido:

...  
II - solicitar a emissão de parecer da Procuradoria Geral do Estado, quando se tratar de questão eminentemente jurídica.

Uma vez colocado em votação e decidido por maioria dos membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal pelo indeferimento da proposta de solicitação de Parecer da PGE/PROFIS, foi dado prosseguimento ao julgamento.

##### 3. Preliminar da proposta de retirada do processo de julgamento e encaminhamento a Câmara Superior deste CONSEF (art. 168 do RPAF/BA).

Considerando que a matéria trata de exigência de estorno de crédito relativo a insumos agropecuários cuja cláusula terceira do Convênio ICMS 100/97, é autorizativa:

*Cláusula terceira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício. (grifos da transcrição).*

Considerando que a Lei 7.014/96 autorizava a manutenção dos créditos dos insumos, até 30/03/2010, quando foi revogado o § 7º do art. 29 da Lei 7.014/96:

Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior. §

Nota: O § 7º do art. 29 foi revogado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir. 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."

Considerando que os fatos geradores objeto da autuação ocorreram no exercício de 2013, quando a Lei não mais autorizava a manutenção de créditos relativos a insumos agropecuários.

Considerando que no Relatório foram indicadas Decisões proferidas pelo:

- A) Tribunal de Justiça do Estado da Bahia - Processo: 0538466-03.2014.8.05.0001/2018;
- B) Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul - AC 70038438156/2010;
- C) Superior Tribunal de Justiça (STJ) - REsp 897.513 AgInt no REsp 1.680.754/2017;
- D) STJ - AgInt no REspº 1.606.333/2016;
- E) STJ - AgInt no REsp 1551841/2015/0213447-1

E mesmo que as decisões exaradas pelo Superior Tribunal de Justiça e de Tribunais de Justiça dos Estados (Bahia e Rio Grande do Sul) não tenham sido decisões de última instância e não tenha efeito vinculante, nem de repercussão geral, que vincule as decisões proferidas em julgamentos administrativos, tendo sido indeferido o pedido de encaminhamento para solicitação de parecer à PGE/PROFIS, foi proposto que o processo fosse retirado de pauta e encaminhado para a Câmara Superior do CONSEF em obediência ao disposto no art. 168, I do RPAF/BA, que estabelece:

Art. 168. Sempre que se encontrar em votação matéria contida em lei ou em ato normativo considerado ilegal, ou se já decidida em última instância pelo Poder Judiciário, observar-se-á o seguinte:

I - a autoridade julgadora deverá submeter à Junta ou à Câmara proposta à Câmara Superior do CONSEF no sentido de que represente ao Secretário da Fazenda, visando à decisão;

II - caberá à Câmara Superior do CONSEF decidir quanto a representar ou não ao Secretário da Fazenda;

III - o Secretário da Fazenda, ouvida a Procuradoria Geral do Estado, decidirá quanto à conveniência ou não de propositura de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal

IV - para atendimento ao disposto no inciso anterior, observar-se-ão os seguintes prazos:

a) 30 (trinta) dias, para que a Procuradoria Geral do Estado emita o devido parecer

Tendo sido apreciado a proposição e indeferida por decisão da maioria dos membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, após a leitura do voto, passo a análise do mérito.

### **3. Voto discordante sobre a apreciação do mérito.**

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 circunstaciado que o estabelecimento autuado adquiriu os insumos agropecuários, utilizou os créditos fiscais, que foram compensados nas saídas posteriores:

“Entretanto, verifica-se exatamente o contrário: as saídas posteriores de algodão em pluma foram tributadas. Se assim se comportou o contribuinte e os fatos geradores remontam há quase sete anos, há que se aplicar pura e simplesmente o mecanismo da não cumulatividade, isto é, havendo débitos fiscais ulteriores, há que se compensá-los com os créditos fiscais anteriores, sendo que, caso estes últimos superem os primeiros, o saldo credor será transportado para o período superveniente”.

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.

Entendo que esta premissa de que a cooperativa de comercialização compra insumos, vende aos associados, recebe a produção e revende está equivocada, pelas seguintes constatações:

A) O Estatuto Social da Cooperativa indica que:

§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.

B) Nesta perspectiva a cooperativa de comercialização:

- 1) Adquire insumos agropecuários (NATICAL 80, CALCARIO DOLOMITICO, AGER MANGANES, CROPSTAR, PHYTOGARD POTASSIO, ZAPP QI, CORRETIVO DE ACIDEZ CALCARIO AGRICOLA), tributado pelo ICMS e lançou o crédito fiscal.
- 2) Promoveu **vendas** internas, sem tributação;
- 3) Conforme previsto no seu Estatuto, as vendas podem ser para **cooperados ou não cooperados** (produtores rurais);
- 4) Adquire produtos de **associados ou não associados** (algodão, soja, milho...).
- 5) Revende os produtos adquiridos dos produtores agropecuários, tributados, diferidos ou isentos, a depender da operação.

Neste contexto, 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*”.

Conforme entendimento manifestado em decisões exaradas pela segunda instância deste Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo dos Acórdãos CJF 0167-02/14, CJF 0329-11/17 e CJF 171-11/19, acompanhando entendimento manifestados em parecer da DITRI (Parecer nº 11598/2014) e da PGE/PROFIS, “*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*”.

Na situação presente, não se aplica a COOPERATIVA COMERCIAL que exerce “atividade de apoio à produção, não exercendo qualquer atividade de “produção agrícola” e só ficaria assegurado o direito de manutenção do crédito fiscal relativo a insumos adquiridos que fosse aplicado na produção.

Conforme item “B” acima, a cooperativa de comercialização adquire insumos (1), revende como isenção para associados não associados (2) e não participa da atividade agropecuária dos produtos que comercializa tanto dos associados como dos não associados.

Entendo ser 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, sem entrar nas particularidades de cada decisão (limitado por Decreto Estadual; apenas em favor das empresas industriais; produtos

agropecuários da mesma espécie...) ressalto que não vinculam aos julgamentos na esfera administrativa do Estado da Bahia.

Como, as decisões judiciais firmam entendimento contrário as decisões proferidas na segunda instância deste CONSEF (Acórdão nº 0167-02/14, CJF 0329-11/17 e CJF 171-11/19), manifestei nas preliminares que por a matéria ser eminentemente jurídica deveria ser reanalisada pela PGE/PROFIS. E diante da revogação do § 7º do art. 29 da Lei 7.014/96, pela Lei nº 11.899/2010, cuja norma é mantida no art. 20, § 6º da LC 87/1996, que o processo fosse encaminhado para a Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do art. 168 do RPAF/BA.

Diante do indeferimento das soluções propostas, voto pela procedência do auto de infração, mantendo coerência com as decisões proferidas na segunda instância do CONSEF a exemplo dos Acórdãos CJF 0167-02/14, CJF 0329-11/17 e CJF 171-11/19.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.0006/18-3**, lavrado contra **COPAGRO – COOPERATIVA DE PRODUTORES AGRÍCOLAS DE RODA VELHA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE