

**A. I. Nº** - 206880.0028/19-8  
**AUTUADO** - FLORYL FLORESTADORA IPÊ LTDA.  
**AUTUANTE** - EDIMAR NOVAES BORGES  
**ORIGEM** - INFAZ SERTÃO PRODUTIVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 09/02/2021

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0287-04/20-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. O lançamento tributário apresenta vício jurídico intransponível, na medida em que foi efetuada de forma anual enquanto que a legislação tributária prevê que a apuração do imposto deve ser efetuada por período mensal. Justificativas apresentadas pelo autuante para efeito de consubstanciar o lançamento não encontram amparo na legislação tributária vigente. Auto de Infração **NULO**. Recomendação do refazimento do procedimento fiscal. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$229.753,29 mais multa no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, relativamente aos exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018”*.

Conforme anexos *“Demonstrativo Crédito Fiscal Apropriado Indevido”*, *“Demonstrativo das saídas efetivas totais”*, *“Demonstrativo das saídas isentas efetivas totais”* e *“Demonstrativo Crédito Fiscal Entradas”*.

O autuado ingressou com a Impugnação ao lançamento, fls. 12 a 24, onde, após tecer considerações iniciais, em preliminar arguiu a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que o mesmo apresenta vício jurídico intransponível, visto que a apuração foi feita anualmente, conforme exemplo abaixo:

#### EXERCÍCIO 2014

TOTAL DAS SAÍDAS EFETIVAS (ANEXO II)	5.461.558,70
TOTAL DAS SAÍDAS EFETIVAS ISENTAS (ANEXO III)	1.043.659,54
SAÍDAS EFETIVAS ISENTAS (%)	19,11%
CRÉDITO FISCAL TOTAL APROPRIADO (ANEXO IV)	170.911,31
CRÉDITO FISCAL DE DIREITO (%)	80,89%
CRÉDITO FISCAL DE DIREITO	138.251,55
CRÉDITO FISCAL APROPRIADO INDEVIDO	32.659,76

Citou que os demonstrativos elaborados pelo autuante se limitaram a listar os documentos fiscais que declarou em sua EFD, sem qualquer análise ou critério e sem considerar questões cruciais da operação.

Neste sentido citou o Art. 24 da Lei Complementar nº 87/96 para se referir sobre o período de apuração do imposto, e, por igual, o Art. 305 do RICMS/BA que determina que sua aplicação será mensal, situações estas ignoradas pelo autuante que preferiu realizar a apuração anual.

Desta maneira arguiu que ocorreu vício insanável na construção do lançamento, razão pela qual pleiteou a nulidade do Auto de Infração.

Em seguida passou a arguir a decadência parcial do lançamento com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, reportando-se ao Parecer da PGE/PROFIS de nº 20161947110-0 para respaldar seu argumento, justificando que em se considerando que o Auto de Infração fora lavrado em “12/2019” é possível afirmar que, exceto quanto ao mês de dezembro, todo o período de 2014 já havia sido alcançado pelo instituto da decadência, não podendo, portanto, ser exigido o imposto lançado, citando, ainda, a Súmula nº 12 do CONSEF que trata da contagem do prazo decadencial, cujo lançamento só se aperfeiçoa com a ciência pelo contribuinte acerca do Auto de Infração.

Ao ingressar no mérito da autuação disse ser uma pessoa jurídica que se dedica a produção, extração e comercialização de produtos agrícolas (milho, arroz e feijão) beneficiados pela isenção do ICMS na forma prevista pelo art. 265 do RICMS/BA, bem como soja e milho em grãos para semente, também beneficiada pela isenção do ICMS na forma prevista pelo art. 264, XVII do RICMS/BA, e ainda, de outros produtos agrícolas, beneficiados pelo diferimento, conforme previsão do art. 286 do citado regulamento.

Citou que também realizou vendas para a Sociedade Bunge Alimentos S/A, com o fim específico para exportação, cujas notas fiscais correspondentes foram emitidas com suspensão do ICMS na forma do art. 407 do referido RICMS, conforme exemplos que disse apresentar.

Assim asseverou que como o autuante se limitou a apurar as informações a partir dos Códigos de Situação Fiscal – CST informados no arquivo da EFD, sem sequer verificar os motivos pelos quais as isenções foram concedidas, não identificou que estas encontram-se albergadas por manutenção do crédito fiscal, destacando que a Lei Complementar concedeu o direito aos contribuintes de se creditarem do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas, sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a produtos agropecuários.

Para efeito de respaldar seus argumentos transcreveu o entendimento externado por este CONSEF em julgamentos realizados através dos Acórdãos nº 0167-02/14 e 0329/11-17, transcrevendo, ainda, resposta da DITRI através do Parecer nº 02790/2013 de 05/02/2013, cuja ementa assim se apresenta: *“A manutenção de crédito nas operações de aquisição de insumos independente das saídas subsequentes serem isentas. Entendimento do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, artigo 264, inciso XVIII, alínea “d” e Convênio ICMS nº 100/97”*.

Desta maneira concluiu asseverando que não há que se falar em vedação ao uso de crédito fiscal, ou de qualquer infração à legislação do ICMS vigente.

Finalmente requereu que o lançamento seja declarado Nulo de pleno direito uma vez que foi desconsiderado elementos indispensáveis para sua validade ou, se não for este o entendimento, que o mesmo seja declarado improcedente seja por incluir períodos já alcançados pela decadência ou por desconsiderar benefícios fiscais legalmente concedidos, pugnando, por fim, pela conversão do processo em diligência para efeito de comprovação das alegações apresentadas.

O autuante apresentou Informação Fiscal de acordo com as fls. 46 a 49 declarando que o fato motivador da autuação consistiu na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias com saídas beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

No tocante ao alegado vício procedimental na autuação em relação ao aspecto temporal do ICMS (mensal), enquanto que a apuração foi procedida de forma anual, registrou que em função da condição peculiar do autuado quanto à forma de produção e venda de commodities agrícola, onde o ciclo de produção é anual, impossibilita uma apuração mensal, pois, inicia-se com o planejamento, plantio da cultura agrícola, colheita e posteriormente venda, ou mesmo estocagem para venda futura.

Destacou que neste ciclo de produção agrícola ocorre em momento anterior e durante o cultivo aquisições de insumos e defensivos agrícolas, sendo que, quando das aquisições desses insumos o produtor não possui a certeza na comercialização do produto final sob o ponto de vista tributário, ou seja, a depender de sua comercialização poderá ser ou não tributado integralmente,

parcialmente ou mesmo não tributado, não se sabendo de antemão a natureza da tributária na comercialização do produto final.

Desta forma, disse que sabendo que o ciclo agrícola é anual ou por diversos meses, e que todo o processo desde o plantio à coleta tem por finalidade a comercialização futura, e que este ciclo não é isolado, portanto imprevisível sua forma de tributação, há de se entender que a apuração do quanto a se creditar também seja por ciclo, isto é anual, no final do ciclo, sobressaindo-se assim, a figura contábil tributária de estorno do crédito fiscal *a posteriori*.

Disse que em relação ao questionamento da decadência em relação a parte do crédito tributário exigido em relação ao exercício de “2015” disse que, em se tratando de cultura agrícola com ciclo anual e não sendo possível determinar com exatidão o momento da ocorrência do fato gerador, presume-se tendo ocorrido no final do exercício, ou seja, em dezembro daquele ano, portanto dentro do período de homologação e de lançamento do crédito tributário.

Em relação ao mérito da autuação onde o autuado argumentou que a Lei Complementar nº 87/96 e o RICMS/BA (art. 264, XVIII), permitem a manutenção do crédito fiscal nas hipóteses de entradas em estabelecimento agropecuário, discordou deste argumento tendo em vista que o Convênio 74/07 autoriza os estados a revogarem o benefício de manutenção do crédito de ICMS de que cuida o inciso I da Cláusula quinta do Convênio 100/97, enquanto que o Estado da Bahia revogou o dispositivo concessivo a manutenção do crédito objeto da presente demanda (alínea “d” do inciso XVIII, art. 264 do RICMS/BA), o qual foi revogado pelo Decreto nº 16.738 de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/2016.

Com isso asseverou que está plenamente caracterizada a impossibilidade de manutenção de crédito fiscal nas entradas de insumos e defensivos agrícolas quando as saídas subsequentes foram beneficiadas com redução ou isenção do imposto.

Destacou que no demonstrativo analítico do débito fiscal que elaborou, para o período anterior à vigência da referida revogação, não foram incluídas notas fiscais de mercadorias relacionadas no Convênio 100/97 (insumos agropecuários), mas, tão somente aquisições de combustíveis destinados a atividade agrícola.

No tocante a alegação da existência de possível venda de mercadorias com o fim específico de exportação, portanto, com direito a manutenção do crédito fiscal, disse não proceder a afirmação defensiva na medida em que no demonstrativo de saídas isentas (Anexo III) que elaborou não se encontram as notas fiscais de nº 001.637, 001.625 e 001.624 apontadas pela defesa ou quaisquer outras notas fiscais que não sejam isentas ou não tributadas, ou seja, para efeito de percentual da relação tributadas/isentas, tendo sido excluídas as operações com mercadorias para exportação ou com o fim específico de exportação, bem como as operações internas sujeitas a figura do diferimento.

Finalizou pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

De acordo com o constante da inicial, o presente lançamento tributário foi efetivado em 26/09/2019, com ciência pelo autuado em 27/11/2019, conforme Aviso de Recebimento de fl. 10v, para exigência de crédito tributário no montante de R\$229.753,29, mais multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, relativamente aos exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018*”.

O autuado suscitou, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração ao argumento da presença de um vício jurídico intransponível, visto que, o valor exigido foi apurado e lançado de forma anual, diferentemente do preconizado pelo Art. 24 da Lei Complementar nº 87/96 e do Art. 305 do RICMS/BA, que estabelecem que o período de apuração do imposto é mensal.

De fato, o Art. 24 da Lei nº 7.014/96, reproduzindo o constante no referido artigo da LC, estabelece que *“O ICMS será apurado por período, conforme dispuser o regulamento”*, enquanto que o Art. 305 do RICMS/BA, em vigor, assim determina:

*Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

Isto posto, vê-se nos autos através dos levantamentos apresentados pelo autuante, que apesar da existência de planilhas contendo, analiticamente, por cada mês, os valores individuais de todas as saídas realizadas em cada exercício, das saídas com isenção assim como dos valores mensais relacionados aos créditos fiscais tomados, relacionados ao objeto da autuação, o autuante optou por efetuar o lançamento de forma anual, considerando como data de ocorrência e de vencimento o último dia de cada exercício, ao argumento de que a atividade exercida pelo autuado é peculiar quanto à forma de produção e venda de commodities agrícola, onde o ciclo de produção é anual, impossibilitando uma apuração mensal, pois, inicia-se com o planejamento, plantio da cultura agrícola, colheita e posteriormente venda, ou mesmo estocagem para venda futura.

Justificou que neste ciclo de produção agrícola ocorre em momento anterior e durante o cultivo aquisições de insumos e defensivos agrícolas, sendo que, quando das aquisições desses insumos o produtor não possui a certeza na comercialização do produto final sob o ponto de vista tributário, ou seja, a depender de sua comercialização poderá ser ou não tributado integralmente, parcialmente ou mesmo não tributado, não se sabendo de antemão a natureza da tributária na comercialização do produto final.

Desta forma, disse que sabendo que o ciclo agrícola é anual ou por diversos meses, e que todo o processo desde o plantio à coleta tem por finalidade a comercialização futura, e que este ciclo não é isolado, portanto imprevisível sua forma de tributação, há de se entender que a apuração do quanto a se creditar também seja por ciclo, isto é anual, no final do ciclo, sobressaindo-se assim, a figura contábil tributária de estorno do crédito fiscal *a posteriori*.

Analisando os argumentos acima, vejo que não assiste razão ao autuante. Isto porque, não existe previsão legal para que a apuração do imposto, neste caso, seja efetuada de forma anual. Além do mais, consta dos autos os levantamentos mensais realizados pelo mesmo, ao qual caberia analisá-los e definir o *quantum* que deveria ser exigido mensalmente.

Entretanto, entendeu o autuante que a exigência deveria ser efetuada de forma anual, considerando como parâmetro o início e o final de cada exercício financeiro. Neste ponto há de se perquirir: Considerando que o autuado opera com produtos agrícolas variados por que eleger e considerar o início de cada ciclo produtivo sempre no mês de janeiro e o fim no mês de dezembro? Não vejo consistência neste entendimento. Existem diversos fatores que interferem nesse sistema, inclusive, por exemplo, a questão climática.

Temos também que analisar a questão da decadência arguida pelo autuado tendo em vista que a forma de apuração eleita pelo autuante ter interferência crucial neste fato, já que, considerando que o lançamento foi anual, as aquisições ocorridas até 27/11/2014, data em que o autuado foi notificado do lançamento, estariam fulminadas pela decadência considerando a norma expressa pelo Art. 150§ 4º do CTN, a qual vem sendo aplicada por este órgão julgador, nos casos de utilização indevida de créditos fiscais.

De maneira que, na forma em que foi efetuado o lançamento tributário em comento, considerando a data do fato gerador e do vencimento como sendo 31/12/2014, fica evidente que se encontram aí incluídos valores já alcançados pela decadência, enquanto que, da forma espelhada nos autos, não vejo sequer como buscar uma liquidez para o lançamento relacionado ao referido exercício através de realização de diligência fiscal saneadora.

Outro dado importante a ser considerado é que nestes autos está sendo exigido crédito fiscal utilizado indevidamente, ao tempo em que o autuado apresenta saldos credores em valores

bastante superiores aos exigidos, o que significa dizer que tais créditos, se realmente indevidos, não tiveram repercussão em termos de pagamento do imposto. Veja-se:

Para o exercício de 2014 foi exigido crédito fiscal na ordem de R\$32.659,76, para o exercício de 2015 R\$55.640,34, para 2016 R\$55.501,62, para 2017 R\$51.952,52 e para 2018 R\$33.999,05, enquanto as DMA apresentadas pelo autuado indicavam a existência de saldos credores na ordem de R\$769.070,01, R\$502.908,36, R\$677.181,32, R\$640.587,65 e R\$776.491,13, respectivamente, o que, no mínimo já seriam o suficiente para se afastar a exigência do imposto e manter apenas a exigência da multa.

Entretanto, deixo de me posicionar neste sentido pelo fato de que a ocorrência relacionada ao exercício de 2014 não poder ser mantida em face da ocorrência da decadência parcial do lançamento, cujo valor que deveria ser excluído, em função da forma de apuração considerada pelo autuante, de maneira anual, não vejo como quantificar, o que leva, ao meu entender, a declaração de nulidade do lançamento deste exercício.

Considerando que o procedimento foi uniforme em todos os exercícios autuados, vejo que a forma adotada pelo autuante, apesar de ser mais benéfica ao autuado pois representa uma menor incidência de acréscimos legais, porém, em contra partida, se apresenta prejudicial ao Estado, não vejo como dar tratamento diverso para os demais exercícios, neste caso afastando o imposto exigido e mantendo apenas a exigência da multa, diferentemente do ocorrido em relação ao exercício de 2014 onde declarei a nulidade do lançamento pelo fato da apuração ter sido efetuada de maneira anual e não mensal, procedimento este que estendo aos demais exercícios, os quais também se revestem de nulidade.

Em conclusão, voto pela nulidade do presente Auto de Infração e recomendo a renovação do procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, devendo ser observado o prazo decadencial.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206880.0028/19-8** lavrado contra **FLORYL FLORESTADORA IPÊ LTDA**, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, observando-se o prazo decadencial.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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, 17 de dezembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR