

**A. I. Nº** - 206920.0008/18-6  
**AUTUADO** - COPALEM COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS DE LUÍS  
- EDUARDO MAGALHÃES LTDA  
**AUTUANTES** - CARLOS AUGUSTO DE BARBOSA NOGUEIRA e MARCO ANTONIO  
MACHADO BRANDÃO  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 28/12/2021

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0206-02/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A jurisprudência administrativa formada com apoio da PGE-PROFIS, é a de que COOPERATIVA AGRÍCOLA não é estabelecimento agropecuário. Portanto, sem direito à manutenção de crédito fiscal previsto no art. 264, XVIII do RICMS-BA. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2018, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Valor: R\$1.344.732,31. Período: Setembro a Dezembro 2013. Enquadramento legal: Art. 29, §4º, II da Lei 7.014/96, C/C art. 310, II do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

Consta na *descrição dos Fatos* que o contribuinte adquiriu insumos agropecuários constantes no Convênio 100/97 e regulamentado no art. 264, XVIII, “c” do RICMS-BA/2012, 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.

O contribuinte autuado impugna o lançamento às fls. 14-62. Dizendo não haver descrição fática com a devida subsunção a dispositivo legal, argui preliminar de nulidade da ação fiscal. Alega que o dispositivo legal no qual a infração foi enquadrada não limita a utilização de crédito para estabelecimento industrial, mas trata da manutenção do crédito para estabelecimento agropecuário, que é o caso do contribuinte autuado.

Aduz que o art. 310, II do RICMS-BA/2012, também não cabe ao caso e que a duplicidade de normas apontadas prejudica a discussão de mérito do AI, pois, diz, implica na tarefa de adivinhar qual o fundamento fático para a glosa do crédito e isto cercearia o direito à ampla defesa, “ferindo frontalmente o estabelecido no art. 18, do RPAF”.

Declara ter recebido o demonstrativo da infração, mas não se tem segurança e certeza do lançamento, pois a glosa dos créditos foi indevida. Em apoio ao seu argumento preliminar, reproduz parte de julgado do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo e julgados do CONSEF.

Em questão prejudicial à análise de mérito do caso, fala da “existência de decisão judicial em mandado de segurança anterior ao auto de infração que assegura o direito ao crédito dos insumos” (item “3”, da peça defensiva). Diz que ajuizou o mandado de segurança nº 0538466-03.2014.8.05.0001 que lhe assegurou o direito à manutenção e utilização dos créditos de ICMS referentes às aquisições de insumos e produtos agropecuários que tenham as saídas internas tratadas com isenção e que a sentença ainda afastou os efeitos do processo administrativo nº

057837/2014-1, que acerca do direito ao creditamento, permanecendo, portanto, o direito aos créditos lançados na escrita fiscal em data anterior à consulta.

Transcrevendo o teor da sentença e do acórdão da decisão judicial, diz implicar em necessidade de cumprimento da ordem judicial com a declaração de nulidade do AI, sob pena de violação da ordem legal que afastou os efeitos da consulta 057837/2014-1.

No item “4 DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO – 4.1. COOPERADOS SUJEITOS AO REGIME PROALBA. SISTEMÁTICA DA LEI PORALBA. EXPORTAÇÃO DO ALGODÃO. PRODUÇÃO CONCOMITANTE DE SOJA E MILHO”, reproduzindo os artigos 3º e 9º da Lei Estadual 7.932/2001, instituidora do PROALBA, diz que irá demonstrar que o levantamento da ação fiscal reconhece que praticamente toda a compensação se refere ao repasse do crédito presumido referido do PROALBA aos produtores.

Fala que o setor contábil do estabelecimento autuado produziu demonstrativo baseado no levantamento fiscal, referente aos pagamentos efetuados a título de ICMS e o uso do crédito relativo ao repasse a que os produtores fazem jus pelo PROALBA e que não se pode esquecer que a Cooperativa e seus associados produzem soja, milho e outras culturas, além do algodão que responde por apenas 10% da produção da cooperativa.

Aduz que o PROALBA veio viabilizar incremento tecnológico sobre a cultura do algodão e toda a produção beneficiada é revendida para empresa exportadora, ou seja, é destinada a exportação por terceiro, já que houve a opção logística de não exportar diretamente.

No item “4.2. NORMA ESPECÍFICA QUE ASEGURA DIREITO AO CRÉDITO EM RELAÇÃO À VEDAÇÃO GENÉRICA DO ART. 310, II, DO RICMS”, reproduz os artigos 310, II e 264, XVIII, ambos do RICMS-BA/2012, para dizer não haver óbice legal para o creditamento dos insumos com saídas isentas, pois, diz, o art. 310, II é norma genérica que deixa de ser aplicada por haver norma específica que, no caso, seria a normativa contida no art. 264 citado.

Reproduzindo a Cláusula quinta, I, salienta que o próprio Conv. ICMS 100/97 autoriza ao Estado a não exigir a anulação do crédito de ICMS referente a mercadorias isentas ou não tributadas.

Diz que na letra “a”, do art. 264, do RICMS-BA, o benefício fiscal da isenção alcança todas as operações de circulação dos insumos, desde a sua produção até a destinação final; na letra “b” “resta atendido, uma vez que todos os insumos adquiridos são repassados aos Cooperados para utilização na produção agropecuária, conforme previsto no Convênio 100/97; a restrição da letra “c” é específica para estabelecimento industrial, pois não se aplica a estabelecimento agropecuário; e que na letra “d” “resta atendida também, pois a Cooperativa é um estabelecimento agropecuário, deixando claramente evidenciada a possibilidade da manutenção dos créditos”.

Seguindo, para sustentar a qualificação da Cooperativa como estabelecimento agropecuário, reproduz a conceituação que o CEPA de Santa Catarina dá sobre “estabelecimento agropecuário”:

*“É toda unidade de produção dedicada, total ou parcialmente, a atividades agropecuárias, subordinadas a uma única administração (do produtor ou de um administrador), independentemente de tamanho, forma jurídica, situação (urbana ou rural) ou finalidade da produção (subsistência ou mercado).”*

O que, defende, ajusta-se ao conceito de “estabelecimento” indicado no § 3º, do art. 11 da LC do ICMS, reforçado pela Lei 5.764/71 (arts. 3º e 4º, VII e X) definindo os traços da sociedade cooperativa, bem como parte do estatuto da Copalem (dispositivos também reproduzidos), de modo a caracterizá-la como estabelecimento sem fins lucrativos.

Destaca que não exerce atividade atacadista; que nunca vendeu para terceiros e que nunca praticou ato que fugisse à característica do cooperativismo, afirmação que quer demonstrar com documentos anexados à Impugnação (I – contratos de cooperativado com venda direta para exportação; II – distribuição da área de plantio dos cooperativados; III – NFs de cooperados de saída de grãos, demonstrativo de vendas exclusivamente aos cooperados; IV – ATA de apresentação do Balanço e o Balanço onde demonstra que as vendas são realizadas de modo

exclusivo aos cooperados. Demonstrativos dos atos cooperados; V – Apuração de impostos e notas explicativas dos atos cooperados.

Diz que a cooperativa agropecuária representa uma extensão das áreas e atividades rurais de seus cooperados, produtores rurais, conforme reza seu estatuto e que a aquisição de insumos agropecuários não visa lucro, é vendida pelo preço de aquisição aos cooperados, não podendo admitir que cada produtor rural seja individualmente considerado um estabelecimento agropecuário, sujeito a inscrição estadual e sua associação em cooperativa também não seja qualificada como agropecuária.

Fala que a Lei Federal 8.171/1991, reguladora da política nacional agrícola, trata do cooperativismo como inserido e de importância para a produção agropecuária (Arts. 4º e 45), como também faz o Estatuto da Terra (Art. 14). Reproduzindo dispositivos pertinentes, defende que a própria legislação do ICMS da Bahia amplia tal interpretação, pois quando quer tratar apenas do produtor rural, assim o faz (arts. 3º, 2º, §§4º e 5º e art. 69 do RICMS-BA).

Frisa que ao tratar de estabelecimento agropecuário na redação do art. 264, XVIII, do RICMS-BA, foi para dar o alcance necessário ao benefício, pois incide sobre todas as operações de circulação do insumo agropecuário, da produção à destinação final.

Em socorro a seu entendimento, dizendo que o ICMS tem estrutura única por lei federal e que a Bahia não pode alterar o conceito de estabelecimento da LC excluindo a Cooperativa, reproduz parte da Portaria CAT nº 153/2011, da SEFAZ-SP, para observar a aceitação de cooperativa como estabelecimento de produção rural ou, em outras palavras, como estabelecimento agropecuário.

No item “4.3” trata de explicar o papel da Cooperativa na cadeia produtiva agropecuária, cujo moderno contexto conceitual obriga o desatrelamento à tradicional divisão tripartite da economia pela qual o estabelecimento agropecuário é vinculado ao setor primário da economia.

No item 4.4, reproduz o seguinte: 1) dispositivos legais: 1.a) da CF (art. 155, I e II, §2º, XII, “c” e “f”); 1.b) da LC: 87/96 (ART. 20, §3º, II, e §6º, I); 1.c) Lei 7.014/96: (art. 29, §4º, I, II, III, §7º, I – redação vigente até 2010); 1.d) RICMS-BA/2012: art. 264, XVIII, “a” “b”, “c”, “d”; 1.e) CTN: art. 99; 2) trechos de decisões judiciais sobre o tema, que tratam do seu entendimento acerca da previsão da manutenção do crédito referente a entradas tributadas e saídas isentas de produtos agropecuários pela LC 87/96, que o decreto regulamentar não pode restringir, inclusive expondo precedentes do STJ e do TJ do Rio Grande do Sul.

No item 4.5, a exemplo do que fez no item anterior, reproduzindo dispositivos legais: a) Lei 7.753/2000 (código Tributário da Bahia: art. 1º, III, art. 102, §2º, I, II); b) CF (arts. 48, 150, I, II, “b”, art. 195, §6º); c) excertos de doutrina; d) trechos de decisões judiciais, por entendê-la inconstitucional, trata da impropriedade de aplicação da taxa Selic como índice para acréscimo moratório em créditos fiscais.

No item 4. (sic), fazendo digressão sobre os institutos e lançando perguntas a serem respondidas, pede a realização de diligência ou perícia fiscal, caso pareça dúvida no sentido da regularidade do procedimento do autuado.

Concluindo, requer: a) sejam conhecidas e acolhidas as preliminares de nulidade da ação fiscal; b) deferida diligência por fiscal estranho ao feito; c) seja o AI julgado improcedente.

Os autuantes, na Informação Fiscal de fls. 203/4 dos autos, sustentam que o autuado analisa e entende o estabelecimento “Cooperativa” como similar a um estabelecimento agropecuário, mais especificamente com as mesmas características do estabelecimento do produtor agropecuário, sócio da Cooperativa e, por isso, argui a improcedência do AI, com base na não cumulatividade do ICMS que prevê o aproveitamento dos créditos cobrados nas operações anteriores, especialmente com relação aos insumos agropecuários, baseado no Convênio ICMS 100/97 e LC 87/96 que em seu art. 20, § 6º, asseguraria o direito ao crédito fiscal, em operações posteriores à saída não tributada ou isenta, quando forem tributadas, não fazendo os dispositivos citados ressalva à características do estabelecimento.

As autoridades fiscais autuantes refutam o argumento defensivo dizendo que a manutenção do crédito fiscal de insumos agropecuários só alcança os estabelecimentos agropecuários (que não é o caso da Cooperativa) ou os estabelecimentos industriais, quando tais produtos sejam utilizados como insumo para sua produção. Portanto, não tendo atividade relacionada com a manutenção do crédito fiscal, pois enquadrada na condição de contribuinte normal, com atividade econômica principal “relativa às atividades de apoio à agricultura não especificada anteriormente”, o autuado comercializa matérias primas e produção dos cooperados, não se confundindo com estabelecimento agropecuário, que prepara a terra, planta e colhe os produtos agropecuários, estes os estabelecimentos dos seus associados.

Aduzem que, conforme o RICMS-BA, a manutenção dos créditos destacados nas NFs de insumos agropecuários, objeto de isenção nas operações de saídas internas, apenas cabe quando da entrada desses insumos em **estabelecimento agropecuário ou industrial**, conforme previsto no art. 104, VI, do RICMS-BA/2012, a partir de 01/05/2010, e no art. 264, XVIII, “c” e “d” do RICMS/2012.

Com relação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, na forma do artigo 20, § 6º, I da LC 87/96, dizem que o estabelecimento autuado, em operações posteriores às saídas isentas, em operações tributadas posteriores às saídas isentas, teria o direito ao crédito cobrado nas operações anteriores, com a realização pretérita de insumos utilizados na produção agrícola comercializada (pelo estabelecimento agropecuário e não pela Cooperativa), não podendo confundir com a manutenção dos créditos fiscais utilizados pelo autuado que são relativos aos insumos adquiridos, cuja manutenção se direciona apenas aos estabelecimentos agropecuários e industriais.

Assim, finalizam, os créditos fiscais utilizados pelo autuado são indevidos, razão pela qual mantém a exação fiscal.

Em 26/02/2019, com decisão unânime, o PAF foi julgado nesta 2ª JF (Acórdão nº 0041-02/19), cuja resolução foi por entender o PAF prejudicado ante a renúncia à discussão administrativa em face da opção judicial, tendo, por consequência, a remessa do feito para inscrição em Dívida Ativa, nos termos do art. 117 do RPAF.

Juntando a ela os documentos de fls. 238-491, às fls. 229 a 237 consta petição à PGE em que, reproduzindo o art. 113 do RPAF que trata do necessário controle da legalidade prévio à inscrição de crédito tributário na Dívida Ativa, o Impugnante observa que a decisão do CONSEF foi no sentido de reconhecer que a matéria está sob discussão judicial e sob os efeitos do Mandado de Segurança 0538466-03.2014.8.05.0001 e a DARC e PGE não poderiam deixar de constatar que a decisão final da consulta teve seus efeitos suspensos desde 2014, de modo que qualquer AI lavrado após a consulta deve ter sua exigibilidade suspensa.

Reproduzindo a citada consulta, cola à Impugnação a decisão do citado mandado de segurança afastando os efeitos da consulta.

Esclarece que na utilização do crédito de insumos referidos na Consulta (Processo nº 057837/2014-1), o requerente teria que recolher toda a diferença do ICMS anterior à consulta formulada em 2014, o que incluía o ano de 2013, objeto da autuação. Assim, ano de 2014, houve impetração de MS nº 0538466.03.2014.8.05.0001 com prolação de sentença que afastou os efeitos da consulta.

Explica, ainda, que afastando os efeitos da consulta, deixa de caracterizar o pagamento da diferença do ICMS pela utilização dos créditos fiscais de insumo, bem como a viabilidade do Estado cobrar qualquer diferença pela consumação do crédito utilizado no ano de 2013. Frisa que o Auto de Infração lavrado em 2018, revela-se como descumprimento de ordem judicial.

Ressalta que com a confirmação da sentença no acórdão (JF), foi suspenso os efeitos da decisão/parecer final da consulta, entendendo-se que a decisão final está suspensa e enquanto não transitado e julgado o mandado de segurança, qualquer Auto de Infração lavrado após 2014, deve ter sua exigibilidade suspensa, como regula o art. 62, III, §2º, I do RPAF/99 (reproduzido). Aduz que suspenso os efeitos da decisão final, a decisão final da consulta não produz efeitos jurídicos.

Reproduzindo o art. 77, VI, §§ 1º e 2º do CPC diz que a continuidade da cobrança e o protesto da CDA atentam à dignidade da justiça, sujeitando-se a penalidades aplicáveis pelo CPC.

Finaliza requerendo que seja determinada a suspensão da exigibilidade do Auto de Infração ora discutido e respectiva CDA, conforme o inciso I, do §2º, do art. 62 do RPAF/BA-99, tendo em vistas que foram suspensos os efeitos da decisão/parecer fiscal da consulta por força da decisão do MS, o que impede a cobrança e realização de lançamentos, nos termos do inciso II, do art. 62 do RPAF.

A procuradoria do Estado da Bahia apresenta parecer opinativo datado de 25/06/2019 (fls. 497 a 503), onde a procuradora Dra. Rosana Maciel Passos Salau assinalou que a sentença proferida no mandado de segurança invocado pela parte restringiu seus efeitos patrimoniais ao período iniciado a partir da data da impetração, ocorrida em 2014, não alcançando, portanto, o crédito tributário reclamado no presente processo, que se reporta à utilização indevida de créditos fiscais no ano de 2013.

Conforme fls. 511-517, o Impugnante novamente peticiona a PGE argumentando que a decisão da PROFIS reconhecendo que a decisão judicial no mandado de segurança não alcança o AI não observa o princípio do devido processo, o contraditório e a ampla defesa. Também viola a teoria dos motivos determinantes e que os atos praticados por inscrição do crédito em dívida ativa são nulos e, por isso, faz-se necessária a representação da PGE-PROFIS junto ao CONSEF para apreciação da nulidade do julgamento da instância de piso no sentido que o mérito do assunto seja apreciado em novo julgamento, suspendendo-se, assim, a inscrição do crédito em dívida ativa, conforme § 6º do art. 113 do RPAF.

Por consequência, às fls. 519-524, a PGE-PROFIS apresenta novo parecer opinando pela nulidade da decisão da instância de piso do CONSEF por violação aos princípios do devido processo e ampla defesa por restar evidenciado nos autos que a sentença proferida em ação mandamental teve seus efeitos patrimoniais limitados ao período posterior à data da impetração, ocorrida em 2014, não alcançando o presente AI, que se reporta a utilização indevida de créditos fiscais no ano de 2013.

Nas fls. 529-30, consta petição do autuado à SEFAZ-GEFOB pedindo a remessa dos autos à PROFIS para cumprimento de decisão liminar proferida na determinação contida na sentença nº 8023721-45.2019.8.05.0001, exarada na 11ª Vara de Fazenda Pública da Capital, suspendendo a exigibilidade do presente AI.

Às fls. 548-49 consta petição do Impugnante ao Presidente do CONSEF comunicando a concessão de medida liminar suspendendo a exigibilidade do AI e pedindo sua retirada de pauta de julgamento da 1ª CJF programado para 12/12/2019, sob pena de descumprimento da ordem judicial.

Nas fls. 564-65, consta solicitação de diligência da 1ª CJF à PGE/PROFIS, no sentido da mesma, avaliar juridicamente se os efeitos processuais da decisão noticiada pelo contribuinte alcançariam o lançamento tributário em sede de revisão, respondendo o questionamento sobre a decisão exarada pela 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, datada de 16/08/2019, no bojo do Cumprimento da Sentença nº 8023722-45.2019.8.05.0001 (fl. 549), de modo a representar óbice ao julgamento do presente Auto de Infração.

Por consequência, às fls. 569-574, consta o parecer opinativo solicitado indicando que a decisão judicial que determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede o curso do processo administrativo fiscal.

Na fl. 576, consta despacho do NRJ, determinando as seguintes providências:

- a) Registro de lançamento de suspensão de exigibilidade do AI 2069200008186, no SIGAT;
- b) Promover a digitalização do Parecer/NCA fls. 569 a 575, e colocar os documentos no PGenet nº 8023722-45.2019.8.05.0001;
- c) Em seguida, que seja lançada pendência ao procurador responsável, para que oriente a SEFAZ quanto ao cumprimento de sentença, vinculando essa pendência a esta manifestação, que também deve ser inserida na pasta digital, após os documentos acima indicados;

- d) Comunicar, pelo SEI, à chefia do NRJ o cumprimento das medidas acima;
- e) Após, encaminhar ao NDA e NEF para as providências de suas respectivas alçadas.

Nas fls. 578-579v, consta a orientação de cumprimento de decisão judicial da Ação nº 8023722-45.2019.8.05.0001, solicitando o prosseguimento ao julgamento do Auto de Infração, suspendendo-se os lançamentos que contenham cobrança posterior a impetração do MS, em 29/07/2014.

Registra que os autos não se encontram com a exigibilidade suspensa, já que possui fatos geradores do período de 30/09/2013 a 31/12/2013, anteriores ao ajuizamento do *writ*, podendo ser retomado o seu regular prosseguimento.

Frisa não existir óbice para o CONSEF deliberar quanto a representação de fls. 519/524 da PGE-PROFIS e conclui informando que o Estado da Bahia interpôs agravo de instrumento em face do r. *decisun* supramencionado, o qual encontra-se pendente de julgamento perante o TJ-BA.

Nas fls. 586 a 588, o autuado apresenta petição datada de 15/06/2021 instando ao Presidente do CONSEF urgência no cumprimento do parecer determinando o cancelamento do protesto em razão de restrição ao crédito da cooperativa e dos cooperados.

Nas fls. 592 a 595, consta decisão da 1ª CJF (Representação da PGE/PROFIS), acolhendo o parecer opinativo da PGE-PROFIS anulando a decisão da 2ª JJF com o consequente retorno do PAF para julgamento de mérito da matéria carreada no AI.

Presente na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Dr. João Oliveira Maia Filho, OAB/BA 10.999, em manifestação oral, repisando os argumentos defensivos contidos nas manifestações autuadas, fez um relato histórico sobre os fatos e matéria, revelando existência de episódios fraudulentos a respeito frisando não ser o caso da COPALEM, e que o maior prejuízo e efeitos do entendimento do fisco, ocorreu e ocorre sobre as pessoas físicas cooperadas.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração, cujo **ACORDÃO JJF Nº 0041-02/19** resolvendo, por unanimidade, que o contraditório administrativo foi prejudicado em face do Impugnante ter optado pela discussão da matéria em via judicial, foi anulado pelo **ACORDÃO CJF Nº 0097-11/21-VD**, à vista de Representação da PGE-PROFIS indicando que a decisão judicial emitida em 2014 não alcança os fatos geradores de 2013 carreados no AI, de modo que o PAF voltou à 2ª JJF para a apreciação das questões que veicula.

Conforme acima relatado, o AI processado exige ICMS acusando a seguinte infração à legislação tributária:

**01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto. Valor: R\$1.344.732,31, Período: Setembro a Dezembro 2013. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 290, II do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da lei 7.014/96.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 90-100 (cópia do AI e demonstrativos suportes aportados ao PAF pelo Impugnante), bem como do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 07-12); e) a

infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Em preliminar o Impugnante suscitou nulidade por cerceamento ao direito de defesa alegando: a) falta de descrição fática com a devida subsunção a determinação legal que vede a manutenção de crédito de insumos; b) existência de decisão judicial em mandado de segurança anterior ao AI.

Ocorre que já apresentando confusão entre forma e mérito quanto ao fundamento legal a sustentar o preliminar pedida, no que se refere ao item “a”, reproduzindo parte da descrição dos fatos, o Impugnante: (i) escreveu: “*Aparentemente a suposta infração estaria caracterizada pelo uso de crédito de ICMS VEDADO pelo art. 264, inciso XVIII do atual RICMS sem que a atividade da empresa esteja caracterizada como estabelecimento industrial.*”; (ii) reproduziu o art. 264, XVIII, a, b, c, d e o art. 310, II ambos do RICMS-BA.

Ao que interessa ao caso e já encaminhando minha decisão acerca da nulidade neste ponto, imprescindível é, com meus destaques, reproduzir a normativa pertinente ao caso e tipificada no AI:

#### **Lei 7014/96**

*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.*

...

**§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:**

...

**II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;**

#### **RICMS-BA**

*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.*

...

**Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:**

...

**II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;**

No argumento defensivo, destacando a norma exposta na alínea “d” do art. 264, XVIII, o sujeito passivo escreve: “A sobredita alínea “d” admite claramente a manutenção do crédito para

estabelecimento agropecuário, neste caso inclui claramente a Cooperativa agropecuária, **não havendo da leitura dos dispositivos qualquer VEDAÇÃO ao crédito e sua manutenção decorrente de saídas internas**”.

Seguindo, após reproduzir o art. 310, II do RICMS-BA, em duplo destaque o Impugnante expressou: **“Sem apresentar uma fundamentação fática que cede o creditamento (posto que os estabelecimentos agropecuários podem se creditar) e diante de duplicidade de normas apontadas, a discussão do mérito do auto de infração fica prejudicada, pois terá a Autuada a tarefa hercúlea de tentar advinhar qual foi o fundamento fático que levou o Auditor a glosar o crédito, com base em dois dispositivos distintos, cerceando a defesa”**.

Pois bem. Observando que: **a)** como oportunamente adiante se verá, o confuso fundamento jurídico do Impugnante se entendendo “estabelecimento agropecuário” é o cerne dessa lide administrativa, já que o fisco diverge da auto conceituação do sujeito passivo; **b)** independentemente da data de ocorrência dos fatos geradores, tal argumento é o móvel da discussão judicial da qual resultou a decisão jurisdicional favorável ao contribuinte; **c)** a intenção claramente demonstrada no argumento defensivo duplamente retro destacado, também fundamentou a anulada decisão de piso que abortou o anterior contraditório na via administrativa, portanto, da reprodução normativa retro efetuada é de se perceber o equivocado fundamento lógico-jurídico para a nulidade suscitada na indicada letra “a” da preliminar arguida.

É que, ao contrário do alegado pelo Impugnante, tratando-se de mercadorias isentas comercializadas pela cooperativa, como exaustivamente tipificado no AI e acima reproduzidos, a vedação ao direito ao crédito de ICMS relativo às aquisições dos insumos agropecuários que vendeu e que motiva o entendimento da Administração Tributária Ativa, expressa-se nos seguintes dispositivos legais: Lei 7014/96: Art. 29, § 4º, II RICMS-BA: Art. 264, XVIII, “c” (por não ser estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação de insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97) e “d” (por não admitir o contribuinte autuado como estabelecimento agropecuário); Art. 310, II (por considerar o contribuinte autuado como estabelecimento comercial dos insumos agropecuários objeto da autuação).

Quanto à alegação de nulidade em face da existência de decisão judicial em mandado de segurança anterior ao AI assegurando o direito de crédito dos insumos objeto da exação, é de se observar que, conforme exposto no voto do nobre Relator contido no Acórdão CJF nº 0097-11/21-VD, anulatório do nosso Acórdão JJF 0041-02/19, expressa o entendimento da PGE-PROFIS, órgão competente do Estado para defender seus interesses no âmbito judicial, tendo em vista ter sido prolatada em data posterior às de ocorrências dos fatos geradores do lançamento em apreço, sem poder de retroagir efeitos sobre eles, de modo que a referida decisão judicial não repercute no curso processual deste PAF.

Afasto, pois, as preliminares de nulidades suscitadas e passo a apreciar o mérito da autuação.

Por considerar que: **a)** todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros desta Junta estão presentes nos autos; **b)** a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos; **c)** constatar ser desnecessária em vistas das provas autuadas, com fulcro no art. 147, I, “a” e II, “a” e “b”, indefiro os pedidos de diligência e perícias formulados.

De pronto, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).



Expressando ter recebido cópia dos demonstrativos suportes da autuação (resumo e analítico, fls. 07-110), os quais identifica em detalhes todas operações objeto da autuação, tais como: NF, data de emissão, nº, CNPJ emitente, UF de origem, CFOP, ValOper., VIBcIcms, AliqIcms, VliCms exigido, sem protestar contra os dados nem valores da exação e, inclusive, confirmando a confusão já indicada na apreciação da preliminar, a Impugnação de mérito, como exposto no relatório, resumidamente, consiste em: **a)** alegar que “o levantamento fiscal reconhece que praticamente toda a compensação refere-se ao repasse aos produtores do crédito presumido referido ao PROALBA”; **b)** novamente reproduzindo os arts. 310, II e 264, XVIII, “a”, “b”, “c” e “d” do RICMS-BA, e outros dispositivos legais, argumentar direito ao crédito em ralação a vedação que entende genérica, contida no art. 310, II do RICMS; **c)** que a Cooperativa Agropecuária é estabelecimento agropecuário; **d)** alegar a impropriedade de aplicação da taxa SELIC como índice para acréscimo moratório.

Pois bem. A questão de mérito envolvida neste caso não é novel no âmbito deste CONSEF, de logo observo que embora haja decisões de piso favoráveis ao entendimento exposto pelo Impugnante no que diz respeito à manutenção de crédito relativo a aquisições de insumos agrícolas dispostos no Convênio ICMS (inclusive em favor do contribuinte que figura no polo passivo deste PAF (**Acórdão 3º JJF**), com apoio da PGE-PROFIS, órgão competente para defender os interesses da Fazenda Pública do Estado no âmbito judicial, todas foram revistas em desfavor dos contribuintes autuados na instância revisional deste CONSEF, de modo a se firmar jurisprudência administrativa no que diz respeito à questão de fundo que resta em contraditório neste PAF, qual seja, a de que não sendo estabelecimento agropecuário, a cooperativa não tem direito à manutenção do crédito pretendido (por todos: Acórdãos **CJF Nº 0249-12/20-VD**, **ACÓRDÃO CJF Nº 0082-12/20-VD** e **ACÓRDÃO CJF Nº 0173-12/21-VD**).

Assim, considerando meu alinhamento com os fundamentos expostos nos acórdãos da instância revisional deste CONSEF e por se encaixar como luva ao caso restante neste contraditório, qual seja, repito, impedimento legal à manutenção do crédito fiscal objeto da glosa pelo lançamento fiscal em lide, tendo em vista a excelência no que aqui interessa, peço vênica para reproduzir parte do voto do nobre Conselheiro Relator ILDEMAR JOSÉ LANDIN no Acórdão CJF Nº 0249-12/20-VD, decorrente do A. I. Nº 269189.1813/13-9 lavrado contra o mesmo sujeito passivo deste PAF:

“Inicialmente, devo esclarecer que o Mandado de Segurança anexado às fls. 278/299, não implica em improcedência do lançamento, mesmo porque conforme consta às fls. 398, foi concedida parcialmente a segurança a partir do ajuizamento da ação, resguardados os fatos pretéritos. Além disso, o fato da empresa ter assegurado o direito do uso do crédito, não impede o lançamento de ofício e a discussão judicial.

O que tal Mandado de Segurança implica, é que, fica assegurado ao contribuinte, a não inscrição em dívida ativa e o ajuizamento para a cobrança judicial, conforme art. 151 do CTN, em seus incisos IV e V, que possui o seguinte teor:

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

*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.*

Embora tenha sido objeto de decisões controversas pelo judiciário, hoje esta situação se encontra pacificada, pois dirimindo a divergência existente entre as diferentes posições da 1ª e 2ª Turmas, o STJ manifestou-se no sentido da possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN.

Por ocasião do julgamento dos embargos de divergência, ERESP 572.603/PR, entendeu-se que:

*“ a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular*

*constituição para prevenir a decadência do direito de lançar” (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.09.05).*

Assim posto, passo ao julgamento do Recurso de Ofício.

Convém assinalar, que de fato, esta matéria foi objeto de apreciação pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, por meio dos Acórdãos CJF Nº 0274-11/11 e CJF Nº 0291-12/11, cuja decisão, foi pela improcedência da autuação.

Também é verdade que a 2ª CJF, pelo ACÓRDÃO CJF Nº 0291-12/11, o Relator Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, repetiu os mesmos argumentos favoráveis à defesa do contribuinte, inclusive quanto ao voto em separado, da Conselheira Denise Mara Barbosa, nos acórdãos anteriormente citados, desta vez, pelo Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira.

Contudo, devo assinalar que houve mudança jurisprudencial deste Conselho de Fazenda, a partir de opinativo da PGE/PROFIS, no julgamento do Auto de Infração nº 278906.0301/13-6, que inclusive está anexado a este processo.

Conforme se depreende dos termos do parecer de lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, à fl. 275, quando diz que conforme se verifica pelo estatuto social da COPALEM, à fl. 79/90 deste PAF, em nenhum dos objetivos sociais da Cooperativa está albergado a produção, conforme impõe o art. 20 da LC 87/96, parágrafo 3º, inciso I:

***§ 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;***

Por isto, o parecer da PGE/PROFIS, anexado a este PAF, afirma que o inciso acima é de uma clareza explícita sobre a impossibilidade de creditamento, quando não se tratar duma saída de produto resultante duma produção agrícola.

Trago a lume, o acórdão em que a mesma 1ª CJF mudou a jurisprudência, baseando-se em um entendimento da Procuradoria, que me parece suficiente para dar provimento ao Recurso de Ofício, modificando a decisão de Primeira Instância, que julgou improcedente o lançamento contra uma cooperativa em circunstâncias idênticas, conforme voto do Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, ressaltando o fato de que naquele processo, foi julgado um Recurso Voluntário que contestava a Procedência do lançamento em Primeira Instância:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0329-11/17*

*EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. A manutenção do crédito fiscal de insumos agropecuários, isentos nas saídas internas, só alcança os estabelecimentos agropecuários ou industriais, relativos aos seus insumos produtivos adquiridos, condições que não se enquadra o estabelecimento autuado, por se tratar de uma cooperativa agrícola de circulação de bens e serviços. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.*

*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 produto 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 resultantes 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.***

*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 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 indevidas.*

*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 CJF 0274-11/11 e CJF*

*29112/11, 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 CJF 0322-12/08 e CJF 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. Ressalta-se que conforme relatado anteriormente pela PGE/PROFIS a regra que assegura manutenção do crédito fiscal 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.*

A PGE/PROFIS, foi consultada também acerca da duplicidade de créditos, que embora não seja a razão inicial para a glosa do crédito, evidentemente se soma a mais uma razão para tal.

Que o esquema de negócios das cooperativas, conquanto formalmente se observe a letra da lei, claramente ofende seu espírito, daí configurar-se como hipótese de fraude à lei, porque claramente a análise da legislação do PROALBA, não deixa margem de dúvidas de que seu desígnio sempre impediu a utilização de créditos em duplicidade, de tal maneira que o crédito ali presumido afasta qualquer possibilidade de créditos pelas entradas de insumos.

Assim, por mais esta razão, seriam ilegítimos os créditos fiscais escriturados pela autuada, em razão da aquisição de insumos agrícolas, tendo em vista que houve fruição de crédito presumido previsto na legislação do PROALBA na forma do art. 9º do Decreto nº 8.064/2001”.

Por fim, em face de expressa vedação contida no art. 167 do RPAF, a alegação de inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como índice para acréscimo moratório, não pode ser apreciada pelos órgãos julgadores administrativos.

É o meu VOTO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.0008/18-6**, lavrado contra **COPALEM COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS DE LUÍS EDUARDO MAGALHÃES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.344.732,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR