

A. I. N° - 206880.0023/22-6  
AUTUADO - SLC AGRICOLA S. A.  
AUTUANTE - EDIMAR NOVAES BORGES  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ SERTÃO PRODUTIVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/12/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0249-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas ou destinadas à exportação. Refeitos os cálculos para excluir valores comprovados pelo Defendente, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2022, refere-se à exigência de R\$ 1.505.079,80 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – – 001.005.030: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de julho de 2021 a maio de 2022.

Consta, na descrição dos fatos: Auditoria Crédito Fiscal do ICMS, Anexo I, Demonstrativo da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a saídas com não incidência do imposto. O contribuinte foi notificado a efetuar o estorno do crédito fiscal no valor de R\$ 2.508.466,33, conforme Anexo I, Demonstrativo da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 24 a 31v do PAF. Inicialmente, destaca que o Auto de Infração expressamente reconhece que a ausência de estorno não implicou recolhimento a menos de ICMS. Ou seja, não se trata de apropriação indevida de crédito tributário com a consequente redução do imposto recolhido, mas tão-somente da ausência de estorno de crédito no saldo credor acumulado, sem qualquer reflexo na apuração do ICMS recolhido no período da autuação.

Alega que o estorno exigido pela Fiscalização está em desacordo com a regra legal e em montante muito superior ao efetivamente devido. Reproduz os arts. 30 e 312 do RICMS-BA/2012, bem como, o art. 42, Inciso VII, alínea “b” da Lei 7.014/96 (referente à penalidade aplicada).

Alega que será demonstrado, que ao aplicar incorretamente a regra legal exigindo o estorno dos créditos de ICMS, o presente Auto de Infração impôs multa em montante superior ao devido, pelo que deve ser parcialmente cancelada a penalidade imposta.

Destaca que, em linha gerais, o contribuinte deve efetuar o estorno do crédito de ICMS sempre que tiver se creditado na entrada de mercadoria cuja saída for isenta do imposto, salvo se a saída for destinada ao mercado externo.

Alega que apesar de ter tido acesso aos documentos fiscais, posto que produziu planilhas que fundamentam o cálculo do estorno do ICMS solicitado, a Fiscalização deixou de observar que a

maior parte dos produtos cuja saída ocorreu com isenção/redução de base de cálculo se referem a insumos agropecuários, os quais são constantemente transferidos entre suas filiais.

Diz que os códigos de produtos escriturados na entrada do estabelecimento serão os mesmos utilizados nas saídas, por se tratar do mesmo insumo que não sofreu qualquer alteração.

Utilizando o mês de outubro de 2021 como exemplo, cita os produtos que estão compondo a base das saídas isentas que não foram objeto de crédito na entrada, porque também entraram com isenção do imposto. Portanto, não há que se falar em estorno.

Isso porque, conforme se observa na regra legal, somente deve ser objeto de estorno em razão da saída isenta, as mercadorias cujo crédito tenha sido escriturado na entrada. Não havendo que se falar em estorno na saída quando não houve crédito na entrada.

Alega que a Fiscalização deixou de observar o código do produto na entrada, de modo a ser possível cruzar com o código do produto na saída e observar que para aqueles cuja saída foi isenta não houve crédito na entrada.

Acrescenta que se verifica na planilha ora anexada, que as saídas de insumos com isenção se referem à transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cuja incidência do ICMS restou afastada por força do julgamento do ARE nº 1.255.885/MS, da Relatoria do Ministro Dias Tóffoli, no qual foi firmada a tese para o Tema 1099 de Repercussão Geral.

Ressalta que tais transferências não representam saídas efetivas, visto que não há troca de titularidade do bem, mas mera circulação física.

Afirma que não produz/comercializa insumos, mas tão-somente os transfere entre seus estabelecimentos neste Estado, de acordo com as necessidades da produção. A saída efetiva, no caso, ocorre no final do ciclo agrícola, quando o produto final (soja) é comercializado.

Ainda com relação à movimentação de insumos, no período entre julho de 2021 e setembro de 2021, ocorreram saídas não tributadas na operação de remessa para armazenamento de insumos com posterior retorno, não havendo que se falar em estorno, uma vez que não representam saídas efetivas, eis que não há troca de titularidade (propriedade) jurídica do bem.

Por fim, também afirma que conforme planilha em anexo, a Fiscalização considerou na base de cálculo das saídas isentas, operações realizadas com diferimento do ICMS.

Diz que o diferimento do ICMS não se caracteriza em isenção do imposto, mas mera transferência do lançamento e pagamento do imposto para etapa posterior.

Ressalta que o diferimento não pode ser confundido com isenção, posto que nessa última ocorre outorga de um benefício. O diferimento não constitui benefício fiscal, até porque não há dispensa do pagamento do tributo, o que ocorre na isenção ou não incidência. Transcreve o art. 26, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Conclui que devem ser excluídas da base de saídas isentas as operações realizadas com diferimento do imposto.

Informa que na planilha em anexo, na aba “conta corrente” resta demonstrado que no período de julho a outubro de 2021 não há crédito de ICMS a ser estornado, motivo pelo qual indevida a multa exigida pela fiscalização que, para o período, monta a quantia de R\$ 964.970,26.

Portanto, com os devidos ajustes na base de cálculo das saídas isentas, o total que efetivamente deixou de ser estornado na época própria (saída efetiva) consta da planilha ora anexada e resumo abaixo:

PERÍODO	INSUMOS	PRODUTO AGRÍCOLA	TOTAL
nov/21	9.818,06		9.818,06
dez/21	138.426,21		138.426,21
jan/22	212,25		29.027,80

		28.815,56	
fev/22	9.437,92	66.435,71	75.873,63
mar/22	16.627,97	123.126,18	139.754,15
abr/22	16.149,38	17.698,32	33.847,70
mai/22	3.646,65		3.646,65
<b>TOTAL</b>	<b>194.318,44</b>	<b>236.075,77</b>	<b>430.394,20</b>

Destaca que a “saída efetiva”, momento adequado para realizar o estorno de crédito de ICMS, para atividade de produção rural, ocorre no final do ciclo agrícola. Metodologia essa já reconhecida como a correta para o produtor rural, conforme cópia da Informação Fiscal produzida pela fiscalização no AI Nº 206880.0022/19-0.

Diz que se trata da correta aplicação da regra legal aplicada para o produtor rural, haja vista que somente ao final do ciclo agrícola, com as saídas efetivas, é que saberá se a saída da mercadoria cujo crédito na entrada foi escriturado será objeto de saída isenta ou tributada. Transcreve o art. 30, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Informa que sua principal atividade é a agricultura, cujo ciclo produtivo ultrapassa um exercício financeiro/ano civil, compreendendo o planejamento agrícola até a entrega do produto final (dos quais se destaca a soja).

Diz que o ciclo produtivo não acompanha o exercício financeiro/ano civil e sim um determinado período (safra) que não obrigatoriamente corresponde ao período do exercício financeiro/civil, visto como ideal para realização do preparo do solo, a semeadura, adubação, controle de pragas, doenças, plantas daninhas, colheita, baseado em estudos técnicos.

Em relação a metodologia, diz que realiza estornos de créditos quando efetivamente tem as saídas dos produtos aos seus destinos, sendo possível somente a partir deste momento, precisar a tributação que incidiria sobre a safra produzida, correlacionada com os insumos utilizados nas aquisições da época para a produção agrícola, sem deixar de cumprir a legislação tributária e nem causar ônus para o Estado.

Novamente destaca que, como produtor rural, as saídas efetivas se referem tão-somente a produção rural, ela não produz/comercializa insumos, apenas transfere entre seus estabelecimentos neste Estado, em operações que não representam saídas definitivas que ensejam estorno de crédito na entrada quando realizadas com isenção/base de cálculo reduzida.

Isso porque, conforme previsão expressa na Lei Complementar nº 87/96, o estorno de ICMS deverá ser efetuado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto (art. 21, Inciso II da LC 87/96).

Menciona que aplicando a regra legal, o estorno devido para o período objeto da fiscalização totaliza o montante de R\$ 430.394,21, conforme acima mencionado, comprovado pela planilha em anexo.

Diz que a apuração de novembro de 2022, realizou o estorno no montante de R\$ 621.361,71, sendo o montante de R\$ 236.075,77 referente aos meses de novembro de 2021 a maio de 2022, decorrente da saída efetiva de produto agrícola (soja destinada à semente) e R\$ 385.285,94 para o período de junho de 2022 a novembro de 2022 (período esse não abrangido pela autuação).

Informa que na apuração do mês de dezembro de 2022, foi realizado também o estorno de créditos de ICMS na quantia de R\$ 261.894,33, sendo R\$ 194.318,44 referente ao período de novembro de 2021 a maio de 2022, decorrente da saída de insumos (cuja tributação da saída foi

diferente da aplicada na operação de entrada) e R\$ 67.575,89 referente ao período de junho de 2022 a novembro de 2022 (período esse não abrangido pela autuação).

Conclui que os documentos em anexo comprovam que realizou o estorno de R\$ 430.394,21 do seu saldo credor de ICMS, sendo R\$ 236.075,77 na apuração de novembro de 2022 e R\$ 194.318,44 na apuração de dezembro de 2022.

Destaca que o Auto de Infração reconhece que não houve redução do imposto recolhido por meio da apropriação de crédito em montante superior ao devido, mas tão-somente a suposta ausência de estorno do saldo credor acumulado sem qualquer efeito na apuração e recolhimento do ICMS no período objeto da autuação.

Informa que providenciou o recolhimento da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 sobre o montante de R\$ 430.394,21 que efetivamente não foi estornado na época própria, conforme comprovante que anexa aos autos.

Requer seja reconhecido que o total do crédito a estornar no período objeto da autuação monta a quantia de R\$ 430.394,21, sendo, consequentemente, readequada a multa imposta com base no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, a qual já foi recolhida.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 57 a 60 dos autos. Faz um breve relato das alegações defensivas e diz que o fato motivador da autuação fiscal consiste na omissão em efetuar estorno de crédito do ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Destaca a alegação defensiva de que a Fiscalização considerou na sua composição da base de cálculo as remessas para armazenagem e operações com diferimento.

Diz que não procede tal afirmativa quanto às operações do diferimento do ICMS, uma vez que em todo o levantamento efetuado pelo Fisco, com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no “Demonstrativo de Saídas Isentas” não se observa qualquer lançamento desta espécie, a título de operações com diferimento do ICMS, conforme se pode constatar no referido demonstrativo. No entanto, de modo preciso, foi incluído no “Demonstrativo de Saídas Efetivas” nas operações beneficiadas com o diferimento do ICMS, uma vez que trata de operações efetiva com amparo na figura da substituição tributária, como bem lembrou a defesa.

Quanto às operações de remessas para armazenamento, não observa, também de modo preciso, qualquer lançamento no Demonstrativo Saídas Efetivas e no Demonstrativo Saídas Isentas, por não tratar de saída efetiva.

Quanto às afirmações da defesa em relação as operações de transferências entre filiais situadas nesta e em outras unidades da Federação, considerando o entendimento do STF no julgamento do ARE nº 1.255.885/MS, e da corte administrativa – CONSEF (Súmula nº 8), admite como válido tais operações de efetiva saída, sem no entanto admissibilidade da tributação do ICMS, de modo que, revendo todo o procedimento de auditoria, é pertinente a alegação do Autuado, corroborado pelo entendimento manifestado pelo STF e pelo CONSEF, qual seja, a não tributação pelo ICMS em operações de transferência de mercadorias entre filiais.

Diz que também assiste razão à defesa, o argumento de que a maior parte dos produtos cujas saídas ocorreram com isenção/redução de base de cálculo se referem a insumos agropecuários, os quais são constantemente transferidos entre as filiais, com entradas também sujeitas ao benefício de isenção/redução de base de cálculo, de forma que não foram objeto de crédito nas entradas.

Em relação à demanda do Autuado quanto ao momento adequado para realizar o estorno do crédito de ICMS, ocorre no final do ciclo agrícola, ou seja, na comercialização, diz que concorda plenamente, tendo em vista a incerteza quando das aquisições dos insumos agrícolas, sua comercialização futura e a forma de tributação do ICMS.



Sobre a afirmação do Autuado de que para o período entre julho de 2021 e setembro de 2021, correram saídas não tributadas na operação de remessa para armazenagem, de forma que não existe dever de estornar parte do crédito fiscal, entende que se deve considerar que a metodologia aplicada pela empresa diverge da metodologia utilizada pela Fiscalização, qual seja, a empresa apura o crédito fiscal a ser estornado com base no momento da comercialização, em conta específica de apropriação deste crédito fiscal. A Fiscalização, considerando a inexistência de informações técnicas específicas, procedeu ao levantamento tendo como parâmetros o índice anual de saídas isentas totais, versus saídas efetivas totais.

Por todo exposto, pede a procedência parcial do Auto de Infração, com as alterações solicitadas pela Defesa, qual seja: o total do crédito a estornar no período objeto da autuação, na quantia de R\$ 430.394,21 e a readequação quantitativa da multa com base no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

O Defendente apresenta manifestação às fls. 67/68 do PAF. Diz que a Informação Fiscal produzida pelo Autuante acolhe integralmente a impugnação apresentada, reconhecendo que o total de crédito a ser estornado no período fiscalizado monta a quantia de R\$ 430.394,21.

Considerando que o estorno de crédito de ICMS no montante de R\$ 430.394,21 já foi realizado, conforme comprovado na impugnação apresentada, e que a multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 sobre esse montante que efetivamente não foi estornado na época própria já foi recolhida, a medida que se impõe é o provimento da impugnação para o fim de julgar extinto o crédito tributário lançado e o presente Auto de Infração.

Ratifica integralmente a impugnação apresentada e requer seja acolhida a impugnação para o fim de reconhecer que o total de crédito a estornar no período objeto da autuação monta a quantia de R\$ 430.394,21, sendo, conseqüentemente, readequada a multa imposta com base no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, a qual já foi recolhida pelo que o crédito tributário deve ser julgado extinto.

#### **VOTO**

Inicialmente, constato que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, foram fornecidas ao Autuado cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do tributo exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, o presente lançamento se refere à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de julho de 2021 a maio de 2022.

De acordo com a descrição dos fatos, o contribuinte foi notificado a efetuar o estorno do crédito fiscal no valor de R\$ 2.508.466,33, conforme Anexo I, Demonstrativo da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

O Defendente alegou que a Fiscalização deixou de observar que a maior parte dos produtos cuja saída ocorreu com isenção/redução de base de cálculo se referem a insumos agropecuários, os quais são constantemente transferidos entre suas filiais. Disse que a Fiscalização também deixou de observar o código do produto na entrada, de modo a ser possível cruzar com o código do produto na saída e constatar que para aqueles cuja saída foi isenta não houve crédito na entrada.

Afirmou que não produz/comercializa insumos, mas tão-somente os transfere entre seus estabelecimentos neste Estado, de acordo com as necessidades da produção. A saída efetiva, no caso, ocorre no final do ciclo agrícola, quando o produto final (soja) é comercializado.

Quanto à movimentação de insumos, afirmou que no período entre julho de 2021 e setembro de 2021, ocorreram saídas não tributadas na operação de remessa para armazenamento de insumos com posterior retorno, não havendo que se falar em estorno, uma vez que não representam saídas efetivas, eis que não há troca de titularidade (propriedade) jurídica do bem. A “saída efetiva”, momento adequado para realizar o estorno de crédito de ICMS, para atividade de produção rural, ocorre no final do ciclo agrícola.

Em relação ao mês de outubro de 2021, citou os produtos que estão compondo a base de cálculo das saídas isentas que não foram objeto de crédito na entrada, porque também entraram com isenção do imposto.

O Autuante informou que em relação às operações com diferimento do ICMS, no “Demonstrativo de Saídas Isentas” não se observa qualquer lançamento desta espécie, no entanto, de modo preciso, foi incluído no “Demonstrativo de Saídas Efetivas” nas operações beneficiadas com o diferimento do ICMS, uma vez que trata de operações efetivas com amparo na figura da substituição tributária.

Em relação à demanda do Autuado quanto ao momento adequado para realizar o estorno do crédito de ICMS, ocorre no final do ciclo agrícola, ou seja, na comercialização, diz que concorda plenamente, tendo em vista a incerteza quando das aquisições dos insumos agrícolas, sua comercialização futura e a forma de tributação do ICMS.

Acatou o pedido de procedência parcial do Auto de Infração, com as alterações solicitadas pela Defesa, qual seja: o total do crédito a estornar no período objeto da autuação, na quantia de R\$ 430.394,21 e a readequação quantitativa da multa com base no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, sendo permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas ou destinadas à exportação.

Sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles mencionados pelo autuante, devem ser apurados esses fatos, o preposto fiscal analisa os documentos apresentados pelo contribuinte e elabora demonstrativos apontando o débito remanescente, após excluir o que for comprovado. Neste caso, se o novo levantamento realizado reflete os dados constantes nos documentos apresentados pelo contribuinte, as conclusões do levantamento realizado são de responsabilidade do preposto fiscal. Ou seja, a convicção dos julgadores é decorrente das provas produzidas nos autos, seja por meio de documentos ou de levantamento fiscal.

Dessa forma, restando comprovado que o Defendente não estornou em sua escrita fiscal créditos de ICMS, conforme previsto na legislação deste imposto, mas não houve repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menos, fato consignado na descrição da infração, considerando o disposto no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, fica afastada a exigência do imposto, e mantida apenas a aplicação da multa prevista no mencionado dispositivo legal.

Constato que as informações prestadas pelo autuante convergem com as alegações e comprovações apresentadas pela defesa, deixando de haver lide. Nesse caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, concluo que subsiste parte da exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de **R\$ 258.236,53**, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

PERÍODO	CREDITO A ESTORNAR	MULTA (%)	TOTAL
---------	--------------------	-----------	-------

nov/21	9.818,06	60%	5.890,84
dez/21	138.426,21	60%	83.055,73
jan/22	29.027,80	60%	17.416,68
fev/22	75.873,63	60%	45.524,18
mar/22	139.754,15	60%	83.852,49
abr/22	33.847,70	60%	20.308,62
mai/22	3.646,65	60%	2.187,99
<b>TOTAL</b>	<b>430.394,20</b>		<b>258.236,53</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206880.0023/22-6**, lavrado contra **SLC AGRICOLA S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 258.236,53**, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA