

PROCESSO - A.I. N° 269185.0036/00-6  
RECORRENTE - EMAPE ALIMENTOS DA IBIAPABA S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0641/01  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 12.06.02

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0196-11/02**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. INSUMOS. OPERAÇÃO SUBSEQUENTE ISENTA DO ICMS. SAÍDAS INTERNAS DE OVOS. A atividade desenvolvida pelo autuado, sendo a produção de ovos, só pode utilizar-se do crédito fiscal do ICMS, na exata proporção das operações tributáveis (saídas interestaduais), haja vista que as saídas internas são isentas, exceto as destinadas à industrialização. Infração confirmada. Rejeitadas as preliminares de nulidades arguidas. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/00, reclama imposto no valor de R\$118.427,21, por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento.

Consta do Auto de Infração que a empresa comercializa ovos internamente, isento, e não faz o estorno dos créditos utilizados, na proporção das saídas isentas, conforme requer a legislação. Exigi-se o imposto referente aos exercícios de 1996, 1997 e 1998.

Anexados aos autos cópias xerográficas:

- 1) demonstrativo do crédito indevido (fls. 12 a 27);
- 2) folhas do livro Registro de Entradas (fls. 28 a 155).

O autuado, à fl. 163, solicita cópia da ordem de serviço relativa à fiscalização que decorreu da lavratura da presente autuação, tendo recebido cópia da mesma, conforme consta no verso do citado documento (fl. 163 verso).

Às fls. 164 a 171, através de seu representante legalmente constituído, apresenta defesa alegando, inicialmente as seguintes preliminares de nulidade:

- a) Ordem de Serviço – vícios: pede a nulidade do auto por entender que a Ordem de Serviço nº 502740/00, expedida pela Superintendência de Administração Tributária – SAT, não traça os limites da ação fiscalizadora, não indica o agente que deveria proceder aos trabalhos, omite o período a ser fiscalizado e não fixa o prazo para inicio dos trabalhos e diligencias. Que sem os requisitos acima a ação fiscal é nula, por não traçar previamente os limites da sua atuação. Que se as garantias mínimas do contribuinte não forem asseguradas imperaria o arbítrio, a desordem, o desmoronamento de princípios mínimos de respeito à propriedade, a liberdade, a iniciativa privada, dentre outros. Conclui que a autuação nasceu viciada e, portanto, deve ser anulada;

- b) Prazo de conclusão dos trabalhos – prorrogação posterior: Transcreve o §1º, do art. 28, do RPAF/99, para alegar que a ação fiscal deve ser anulada, em virtude de haver expirado, sem prorrogação, o prazo de 60 dias fixados em Lei. Transcreve também o art. 26, incisos I, II e II, do citado Regulamento, argumentando que o procedimento de fiscalização inicia-se com a intimação por escrito para exibir elementos solicitados pela Fiscalização e, no caso em análise, este requerimento antecedeu ao Termo de Início, e tendo por data o dia 26/01/2000, conclui que por força de mandamento legal, que a ação fiscal deveria ter sido concluída em 27/03/00. Que não foi concluída, e nem foi pedida sua prorrogação. A Ordem de Serviço estipulou o inicio dos trabalhos para março/00, portanto o prazo para término é o mês de maio/2000. Que o pedido de prorrogação é de junho/2000, após prazo para o encerramento da ação fiscal. Por esta razão entende ser nulo o procedimento, com base no art. 18, I, do RPAF/99. Transcreve texto de lições de doutrinadores, sobre o assunto em tela, além de citar o art. 145, III, do Código Civil Brasileiro, que cuida da nulidade do ato jurídico.
- c) Princípio da ampla defesa – violação: argumenta que a aplicação da multa, atualização monetária e correção monetária no Auto de Infração são por demais lacônicas, haja vista que não há a indicação da legislação que estabelece as mesmas, deixando, o defensor sem condições de defender-se plenamente. Que o autuante limitou-se tão somente a descrever a sua existência. Que tais requisitos formalizados do Auto quando não preenchidos, além de ensejarem a nulidade, escondem outros vícios que porventura tenham ocorrido e que contaminam de forma insanável a autuação procedida. Que a peça lavrada revela total descaso com o contraditório e a ampla defesa e que, estas imprecisões terminam por impedir a defesa, transcrevendo o art. 5º, LV, da CF/88.

No mérito, argumenta, o defensor, que é uma empresa sólida do ramo agropecuário, com suas atividades sociais voltadas para o Estado da Bahia, sendo gerador de empregos diretos e indiretos, fomentando o desenvolvimento da região.

Que se utilizou de créditos legais, gerados pela entrada de insumos destinados à industrialização de produtos agropecuários, tudo de acordo com a legislação baiana.

Que a multa cobrada é de todo improcedente. Que sendo a multa uma sanção administrativo-fiscal a ser aplicada ao infrator, só está sujeito quem tenha cometido uma infração a dever ou da obrigação principal, consequentemente, esta multa é pena, e não complemento indenizatório. Assim, a multa deve ser calculada tendo como base o valor originário do crédito tributário, e não o valor “corrigido”.

Transcreve trecho da obra intitulada “Comentários ao Código Tributário Nacional, Ed. Revista Forense, 4ª Edição, pág. 430”, e conclui requerendo que, caso não acolhida as alegações de nulidade argüidas preliminarmente, que se digne determinar realização de perícia, com o objetivo de comprovar as alegações de mérito e que se julgue improcedente a ação fiscal.

O autuante, à fl. 174, informa que o Auto de Infração é resultado de uma apuração cuidadosa dos créditos indevidamente utilizados, créditos estes que foram objeto de pedido de transferência por parte do contribuinte, antes da ação fiscal.

Que o autuado sem questionar o mérito, se insurge contra formalidades legais, alegando também cerceamento de defesa. Que o processo foi desenvolvido conforme previsão legal do ICMS e do RPAF, ambos do Estado da Bahia. Conclui sugerindo que seja mantida a autuação.

VOTO DA RELATORA DA 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Analizando as preliminares de nulidades suscitadas nos autos, tenho a esclarecer que não as acolho, pelas razões abaixo elencadas:

- 1) A Ordem de Serviço é um instrumento de controle da atividade administrativa, de ordem interna, não integrando o processo e também não afetando o contraditório.

Para ser inválida a Ordem de Serviço necessário seria se ficasse comprovado que o autuante tivesse agido em desacordo com as determinações da Ordem de Serviço atacada.

Apenas para demonstrar que houve o efetivo controle da atividade administrativa, no caso em questão, vale observar que na Ordem de Serviço nº 5027400 que deu inicio aos procedimentos de fiscalização, conforme consta às fls. 161 e 162, identificado o preposto fiscal Sr. José Oliveira Sousa, como funcionário encarregado da execução da Programação de Auditoria Fiscal/Contábil e como roteiros sugeridos: Auditoria dos Documentos e Lançamentos Fiscais; Auditoria da Conta Corrente do ICMS e Auditoria do Crédito Fiscal do ICMS, além da indicação de que os trabalhos a serem iniciados em 03/2000.

Assim, entendo que todos os elementos essenciais ao desenvolvimento da Programação “Auditoria Fiscal/Contábil” estão descritos na Ordem de Serviços recebida pelo Auditor autuante que executou os trabalhos de Auditoria sugeridos. Valendo a observação de que a ordem recebida fala em roteiro “sugerido”, podendo o Auditor ampliar seus trabalhos, procedendo aos roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil que entendesse necessários à conclusão de seus trabalhos de fiscalização. Desta forma, não acolho a preliminar argüida.

- 2) Quanto à alegação de que não foram obedecidos os prazos de prorrogação da fiscalização, o que se constata nos autos é um total desencontro das argumentações defensivas em relação a este fato, vejamos:

Os procedimentos de fiscalização tiveram início com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 05/04/00 (fl. 7), tendo o autuante solicitado à Inspetoria de sua jurisdição (Barreiras) prorrogações para a execução da Ordem de Serviço recebida, conforme Termos de Prorrogação datados de 01/06/2000; 01/08/00; 01/10/00 e 01/12/00, todas com o “De acordo” do Supervisor do Comércio da Inspetoria de Barreiras (documentos às fls. 8 a 11 dos autos). Assim sendo, não vislumbro a existência de nulidade por atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente, nem por qualquer outra forma, como pretende o autuado.

- 3) A argumentação de que tenha, o autuante, violado o princípio da ampla defesa, em relação a aplicação da multa, atualização monetária e correção monetária no Auto de Infração, não pode ser acolhida, tendo em vista que os critérios para o cálculo dos acréscimos tributários estão previstos nos arts. 137, 138 e 139, do RICMS/97, inclusive no Auto de Infração, no quadro “Total do Débito (valor histórico)” consta a observação que o débito apurado está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e multa conforme discriminado no Demonstrativo de Débito anexo.

Desta forma, a ninguém é escusado alegar o desconhecimento da lei.

No mérito, o autuado tendo como atividade a produção de ovos, só pode utilizar-se do crédito fiscal do ICMS, na exata proporção das operações tributáveis, ou seja, nas saídas interestaduais, conforme dispõe o art. 97, I, do RICMS/97, haja vista que nas saídas internas as operações são isentas do imposto (art. 14, VI, “b”, do RICMS/97), conforme transcrevo a seguir:

*Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extractivos animais e vegetais:*

*VI – nas saídas:*

*b) de ovos, nas operações internas, exceto se destinados a industrialização.*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*I – para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a ulterior operação de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a ulterior prestação do serviço não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito autorizadas.*

Quanto a multa por infração, o art. 917-A, do RICMS/97, estabelece o seguinte:

Art 917-A. Tratando-se de débito referente à multa proporcional ao valor do imposto ou a outros valores, o cálculo será feito sobre o valor que serviu de base, corrigido monetariamente na data do pagamento. Desta maneira, descabe a alegação do impugnante quanto à forma de ser calculado os acréscimos tributários, além de já indicados os artigos 137, 138 e 139, todos do RICMS/97, que tratam dos “Acréscimos Tributários”.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão nº 0641/01 pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, o autuado impetrou tempestivamente o presente Recurso Voluntário objetivando primeiramente a nulidade do feito e, caso assim não concordem os senhores Conselheiros, que seja realizada perícia técnica a fim de determinar o valor correto do crédito que porventura seja devido pela empresa.

A PROFAZ solicitou diligência, de nº 53/01, dizendo que, tratando-se de matéria eminentemente fática e levando em conta o princípio da plenitude da verdade material, basilar no Processo Administrativo Fiscal, e levando em consideração a argumentação tecida pelo contribuinte com vistas a produção de prova pericial desde a defesa inicial e a completa omissão do julgador de 1<sup>a</sup> grau sobre a necessidade da prova requerida, faz-se necessária a diligência, com os seguintes quesitos:

1º) As operações, objeto da ação fiscal, são todas efetivamente insusceptíveis de manutenção do crédito?

2º) O autuado realizou alguma operação interestadual que autorizava a manutenção de crédito fiscal e que foi inclusa por equívoco no lançamento?

A 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, concordou e determinou à Secretaria do CONSEF que encaminhasse a ASTEC para a realização da diligência.

A ASTEC forneceu Parecer de nº 0038/2002, oferecendo em conclusão da diligência efetuada a afirmativa de que restou, após os trabalhos diligenciais, o fato do autuante ter mencionado a existência de duas irregularidades:

- 1) Utilização indevida de crédito fiscal referente às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento;
- 2) Falta de estorno de créditos fiscais utilizados, na proporção das operações internas de saídas de ovos, induziu o julgador *a quo* a fundamentar sua Decisão com base na infração 2, que foi objeto de autuação.

Não houve autuação por falta de estorno de crédito fiscal na proporção das operações internas de saídas isentas de ovos, isto é, não existe o item 2 do Auto de Infração. Assim sendo, os senhores Conselheiros não devem considerar este item como base para julgamento do presente processo, simplesmente pela ausência da imputação supracitada.

Caso os componentes da Câmara tenham dúvidas em relação ao item 1 do Auto de Infração, que trata da utilização indevida de crédito fiscal referente às aquisições de materiais de uso e consumo, que os autos sejam devolvidos a esta assessoria para os devidos fins.

A PROFAZ retorna aos autos fornecendo Parecer de fls. 227 e 228, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Em verdade, o lançamento tributário sob apreço teve origem tão-somente na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento.

Na hipótese em tela, o preposto fiscal, apesar de referir-se a duas infrações fiscais só fez constar no demonstrativo de débito do Auto de Infração o item relativo à utilização indevida de crédito fiscal referente às aquisições de bens destinados ao uso e consumo.

Em sendo assim, a única infração fiscal constatada pelo autuante e objeto de ação fiscal resta claramente tipificada e comprovada, mediante farta prova documental acostada aos autos.

Ante o exposto, nosso opinativo é pelo conhecimento e *Improvimento do Recurso*”.

## **VOTO**

Dado ao exame e análise dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que o autuante, na descrição dos fatos constante do Auto de Infração em questão, citou duas infrações. Adiante, no demonstrativo de débito, traz supostamente os dados do item 1 do lançamento de ofício.

Preliminarmente afasto a nulidade, repetida nesse Recurso, em virtude de conter os mesmos fundamentos e parâmetros suscitados pela empresa desde a sua impugnação ao feito, tendo em vista terem sido os mesmos objeto de análise da 1<sup>a</sup> Instância que, com fundamentos claros e concisos, não acatou o pleito do autuado.

Porém, verifiquei que o lançamento de ofício foi lavrado com imperfeição, contendo vícios que o maculam, tais como:

- 1 Descrição dos Fatos contendo duas infrações;
- 2 Na imputação consta somente acusada a Infração 1;
- 3 O diligente da ASTEC, no corpo do seu Parecer, insere de forma imperativa “que ao compulsar as notas fiscais de entradas do estabelecimento do autuado, em cotejo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls. 13 a 27, restou confirmado que a autuação trata tão-somente de utilização indevida de crédito fiscal referente às aquisições de bens destinados ao uso e consumo, conforme se pode observar dos documentos, ora anexados aos autos, a título de amostragem. Neste caso, constatamos que não houve autuação em relação à falta de estorno de crédito fiscal, relativo às aquisições de insumos ou ovos proporcional às operações de saídas isentas”.
- 4 Constata-se que a diligência não esclareceu a contento o desejado, inclusive quando trouxe, à fl. 206, como amostragem de material de uso e consumo a Nota Fiscal nº 000383. Nessa nota consta artigos de ativo imobilizado, tais como: Motobomba e Quadro de Comando, gerando a insegurança para os fins almejados.
- 5 Constatei a existência de diversas codificações na documentação do lançamento, como as de ativo imobilizado, material de consumo, etc. Não sendo possível separá-las ou mesmo identificá-las no demonstrativo de débito trazido na peça vestibular da acusação.

Diante do exposto, constatada a insegurança do lançamento, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão Recorrida e ANULAR o Auto de Infração em tela. Entretanto, tendo constatado também a utilização de créditos indevidos, porém, sem a devida condição para se chegar a sua base de cálculo, opino que o Auto de Infração seja refeito através de outro procedimento fiscal, saneando-se os vícios aqui descritos.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269185.0036/00-6**, lavrado contra **EMAPE ALIMENTOS DA IBIAPABA S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ