

PROCESSO - A. I. Nº 206877.0003/08-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS – ILPISA S.A.
RECORRIDOS - INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S.A. – ILPISA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0005-01/11
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - 07/10/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0288-11/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. EMPRESAS TRANSPORTADORAS NÃO INSCRITAS NOS ESTADOS ONDE SE INICIOU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTES DO INÍCIO DA PRESTAÇÃO. Não ficou caracterizada a inidoneidade ou falsidade dos conhecimentos de transporte que acobertaram as prestações realizadas e nem tampouco há regra na legislação que vede a utilização do crédito fiscal na hipótese em tela, já que o direito ao crédito fiscal independe da prova de recolhimento do imposto devido ao Estado onde se iniciou a prestação do serviço. Exigência insubsistente. **b)** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE AQUISIÇÃO DE LEITE “IN NATURA” JUNTO A PRODUTOR RURAL NÃO INSCRITO NO ESTADO DE ORIGEM DAS MERCADORIAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO. O recorrente comprova o recolhimento do imposto no Estado de origem, sendo considerado legítimo o crédito fiscal em razão da não-cumulatividade do ICMS. Exigência fiscal insubsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF trouxe aos autos a comprovação de que parte substancial das operações de circulação de mercadorias realizadas pelo autuado ocorreu com diferimento do imposto, sendo inaplicável a presunção. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Superada a preliminar de nulidade suscitada, diante da regra do art.

155, Parágrafo único, do RPAF/BA. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos, respectivamente, pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – através do Acórdão JJF nº 0005-01/11 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 7 infrações, sendo apenas objeto do Recurso de Ofício a infração constante no item 7 e do Recurso Voluntário as infrações constantes dos itens 2 e 3, todas abaixo descritas, ressalvando que as infrações 4, 5 e 6 foram reconhecidas e não contestadas e a do item 01 não foi objeto de irresignação na peça recursal:

Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de maio, setembro a dezembro de 2007, março e junho de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.535,62, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte contratou empresa transportadora localizada em determinada Unidade da Federação para prestar serviços de transporte iniciado em outra Unidade da Federação. Desta forma, o CTRC foi emitido por transportadora localizada em Unidades da Federação diversas das Unidades onde ocorreu o início da prestação de serviço. Na documentação apresentada pelo contribuinte não há prova de recolhimento do ICMS à Unidade da Federação onde a prestação do serviço efetivamente ocorreu. Conforme detalhado no Anexo II, e fotocópias dos respectivos CTRC também anexos ao Auto de Infração;

Infração 03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a agosto de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 326.001,99, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte efetuou aquisições de leite in natura, diretamente de produtor rural, estabelecido no Estado de Minas Gerais, tendo emitido Nota Fiscal de Entrada para acobertar tais operações. Na documentação apresentada pelo contribuinte não há prova de recolhimento do ICMS a favor do Estado de Minas Gerais, de forma a permitir a utilização dos respectivos créditos fiscais do ICMS. Conforme detalhado no Anexo III e IV. Tendo em vista o grande volume de documentos fiscais, foram anexadas ao Auto de Infração, a título de ilustração das Notas Fiscais a que se refere esta infração, as relativas aos meses de novembro de 2007 e fevereiro de 2008;

Infração 07 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 29.051,79, acrescido da multa de 70%. Apurado conforme Anexo VIII.

Na Decisão recorrida, o Relator da JJF inicialmente rechaçou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, aos seguintes argumentos, *in verbis*:

“A princípio, cabe-me apreciar a nulidade arguida pelo impugnante, sob o argumento de que a glosa do crédito deveria ter ocorrido no próprio processo formalizado pela ILPSA de utilização de crédito acumulado, no caso, o Processo nº 167076/2008-7, e não através de Auto de Infração, não sendo cabível tal procedimento, por não ter amparo legal, mesmo porque decorreu da iniciativa da própria empresa, podendo ser dito que houve um procedimento espontâneo, e como tal, não pode estar sujeito a sanções fiscais caso o Fisco entenda que uma parcela desses créditos acumulados seja indevida. Conforme estabelece o art. 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo e dos acréscimos legais. Ou seja, o contribuinte identifica a infração e antes do início de qualquer procedimento fiscal ou medida de fiscalização, oferece denúncia espontânea da irregularidade, afastando assim a imposição de qualquer penalidade:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Ocorre que, no presente caso, não houve efetivamente uma denúncia espontânea, conforme suscitado pelo impugnante, haja vista que o Processo nº 167076/2008-7 foi formalizado pelo autuado para utilização de crédito fiscal acumulado, sendo detectado pela Fiscalização quando da análise dos livros e documentos fiscais que sustentavam o crédito fiscal acumulado, a existência das infrações apontadas no Auto de Infração. Vale dizer que os autuantes agiram estritamente em obediência a lei, por exercerem uma atividade plenamente vinculada, não podendo por esta razão prosperar a pretensão defensiva. Não acolho a nulidade arguida, por estar a autuação em conformidade com as disposições legais, especialmente, com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do referido Diploma regulamentar que invalidam o ato de lançamento. ”.

No mérito, assim se manifestou o Relator de Primeira Instância, concluindo pela Procedência em Parte do Auto de Infração epigrafado:

INFRAÇÃO 2:

“... verifico que a autuação decorreu do fato de haver o autuado se creditado do imposto destacado nos Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas –CTRC emitidos por empresas transportadoras não inscritas nos Estados onde se iniciou a prestação de serviço, no caso, Minas Gerais, Sergipe e Alagoas. Ou seja, as empresas transportadoras estavam inscritas nos Estados da Bahia e Pernambuco e emitiram os CTCRs com destaque do imposto, contudo, sem o comprovante de recolhimento do tributo devido ao Estado de início da prestação de serviço, isto é, Minas Gerais, Sergipe e Alagoas. É certo que, na prestação de serviço de transporte por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, o pagamento do imposto será efetuado antes do início da prestação de serviço, devendo o documento de arrecadação acompanhar o transporte. Ou seja, o tratamento tributário dispensado a empresa transportadora não inscrita no Estado de início da prestação de serviço é o mesmo dado ao transportador autônomo. Assim sendo, caberia efetivamente a comprovação do pagamento antecipadamente do imposto, para que o autuado pudesse efetuar o creditamento com fundamento nos CTCRs, o que tornou tais documentos fiscais ilegítimos para amparar a apropriação levada a efeito pelo contribuinte, sendo correta também a multa indicada no Auto de Infração. Diante do exposto, considero correta a glosa dos créditos fiscais e, conseqüentemente, a autuação. Infração mantida.”.

INFRAÇÃO 3:

“... Com relação à infração 03, observo que decorreu do fato de ter o autuado adquirido leite “in natura” junto a produtores rurais não inscritos no Estado de Minas Gerais, tendo emitido Nota Fiscal de Entrada modelo 1, com destaque do ICMS, contudo, sem a comprovação de que efetuou o recolhimento do tributo em favor do Estado de origem. Nessa situação, pode ser dito de forma análoga o mesmo que foi dito com relação à infração 02. Ou seja, o pagamento do imposto deveria ter sido efetuado no momento da saída das mercadorias do estabelecimento do produtor, devendo o documento de arrecadação acompanhar a nota fiscal no trânsito das mercadorias. Isto porque, sendo a aquisição junto a produtor não inscrito, o adquirente inscrito no cadastro de contribuinte – caso do autuado -, assume a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido ao Estado de origem das mercadorias. Assim sendo, caberia efetivamente a comprovação do pagamento antecipadamente do imposto, para que o autuado pudesse efetuar o creditamento com fundamento nas notas fiscais de entrada arroladas na autuação, o que tornou tais documentos fiscais ilegítimos para amparar a apropriação levada a efeito pelo contribuinte, sendo correta, também, neste caso a multa indicada no Auto de Infração. Diante do exposto, considero correta a glosa dos créditos fiscais e, conseqüentemente, esta infração. Infração mantida.”.

INFRAÇÃO 7:

“... Observo que a omissão de saídas de mercadorias apontada nesta infração, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, em função da constatação de entradas não contabilizadas, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

“Art.4º. (...)

(...)

§4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que os Recursos são decorrentes de operações de comercialização de mercadorias tributáveis (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas,

cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, acima transcrito. Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal. No presente caso, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando a existência de divergência entre a alegação defensiva de que não realiza operações tributadas pelo ICMS nas suas saídas, já que a sua função operacional é apenas a de coletar o leite 'in natura' da região e posteriormente transferir esse leite para a fábrica da ILPISA de Itapetinga, sendo inaplicável a exigência, haja vista que o ICMS exigido seria o correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas, já que a totalidade dessas saídas, remessa de leite para a fábrica de Itapetinga, se dá com diferimento do imposto e a contestação dos autuantes de que o autuado realiza operações de saídas tributáveis, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse verificado e informado se o contribuinte, efetivamente, realizou apenas operações de transferências de leite para a fábrica da empresa com diferimento do ICMS, conforme alegara, ou se realizou também operações tributáveis normalmente, conforme afirmaram os autuantes. O resultado apresentado pela ASTEC/CONSEF, através do Parecer ASTEC Nº 159/2010 da lavra da ilustre diligente Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, esclareceu que, durante o período da autuação – 2007 -, a empresa operou preponderantemente com transferências de leite com diferimento do ICMS, porém, efetuou transferências interestaduais com débito do imposto, nos meses de agosto a dezembro, nos percentuais de 2,78%, 4,49, 0,93%, 7,02% e 1,45%, respectivamente, do total das operações de saídas realizadas no valor de R\$ 7.010.215,76, conforme tabela que elaborou. Assim, diante do resultado apresentado pela ASTEC/CONSEF e considerando que a presunção de que cuida esta infração é que os Recursos são decorrentes de operações de comercialização de mercadorias tributáveis (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, o que de fato não ocorre nas operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, por não haver compra/venda e, conseqüentemente, pagamento por parte do autuado, a exigência fiscal persiste apenas quanto às mercadorias tributáveis normalmente, conforme apurado pela diligente. Diante disto, como o levantamento levado a efeito pelos autuantes diz respeito ao exercício fechado de 2007, portanto, não podendo ser aplicado por mês os percentuais apontados pela diligente da ASTEC/CONSEF, é cabível a aplicação do percentual médio dos doze meses do exercício, no caso, 1,39% - equivalente ao somatório dos percentuais de 2,78%, 4,49%, 0,93%, 7,02% e 1,45%, dividido por 12 - sobre o total das saídas omitidas apurado pelos autuantes no valor de R\$ 170.000,00, o que resulta no valor de saídas omitidas de R\$ 2.363,00, que multiplicado pela alíquota de 17% resulta no ICMS devido de R\$ 401,71. Infração parcialmente subsistente. Vale observar que a aplicação da alíquota de 17% se apresenta correta, haja vista que é a prevista no RICMS/BA, nos casos de saídas de mercadorias omitidas, portanto, sem documentação fiscal.”.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário – fls. 409 a 419 - onde requer a modificação da Decisão recorrida quanto às infrações descritas nos itens 02 e 03 da peça inicial da autuação, aos seguintes argumentos, em síntese:

INFRAÇÃO 2:

- I. que o contribuinte do ICMS situado na Bahia não precisa se certificar que o seu fornecedor ou prestador efetuou o recolhimento do ICMS para cada unidade da Federação de origem para daí ser autorizado o creditamento na sua escrita;
- II. que o Fisco ao analisar os conhecimentos de transportes verificou que todos os dados estavam corretos, tanto que foi possível ser feito um exame minucioso de cada CTTC e também dos dados do lançamento no seu livro Registro de Entradas;
- III. que em reforço a sua defesa anexou a comprovação de que as empresas de transportes, objeto da autuação, eram empresas idôneas e devidamente habilitadas perante os fiscos de origem, não havendo, assim, porque a empresa ser obrigada a verificar os seus recolhimentos de ICMS, cabendo essa tarefa aos auditores fiscais de cada unidade federada;
- IV. que através do Acórdão de nº 0090-03/10, proferido no Auto de Infração nº 269358.0051-09/8, lavrado contra si, a mesma matéria constante do referido item foi objeto de apreciação, com a apresentação dos mesmos argumentos acima expostos, tendo sido julgado improcedente a exigência fiscal em tela ao argumento de que “...não ficou comprovado que houve falta de apresentação de documentos fiscais correspondentes aos créditos fiscais utilizados e não ficou caracterizado nenhum motivo de vedação à utilização do crédito fiscal.”;
- V. que esta 2ª Instância deve considerar em seu julgamento, além dos argumentos defensivos apresentados, o julgamento acima proferido, por se tratar de questões similares e relativas ao mesmo contribuinte.

INFRAÇÃO 3:

- I. que em sua defesa alegou basicamente que o Fisco baiano não poderia glosar um crédito de ICMS de matéria-prima, destacado em nota fiscal, em função da falta de recolhimento do imposto ao fisco de origem e que não é seu papel verificar se houve ou não o recolhimento do ICMS por parte de seus fornecedores, cabendo essa função à administração tributária de cada unidade federada, mas ainda assim a JJF não acatou os seus argumentos;
- II. que, no entanto, em ação fiscal recente, o fisco mineiro passou a cobrar este mesmo imposto dos produtores situados em Minas Gerais, relacionados nos Anexos III e IV dos autos, ou seja, o mesmo imposto ora cobrado pelo fisco baiano foi também cobrado aos produtores de leite situados naquele Estado, pelo fisco local que, aliás, é o verdadeiro sujeito ativo desta operação, e não o fisco baiano;
- III. que ora apresenta em anexo, a título de exemplo, cópia de intimações diversas lavradas pelo fisco mineiro em 10 de março de 2010, contra vários produtores de leite situados naquele Estado, onde cobra o ICMS não recolhido nos meses de abril e maio de 2008, nas vendas efetuadas para a impugnante nestes dois meses;
- IV. que da análise destas intimações, observa-se que todos os valores cobrados pelo fisco mineiro, encontram-se no Anexo IV deste Auto de Infração, o que vem reforçar o seu entendimento de que a referida infração é improcedente;
- V. que ao tomar conhecimento dessas intimações lavradas contra os produtores de leite situados em Minas Gerais, que são pessoas normalmente de baixa escolaridade e que vivem praticamente numa cultura de subsistência, resolveu intervir na questão, e, voluntariamente, procurou o fisco mineiro, promovendo o parcelamento do todo o ICMS não recolhido nas operações interestaduais de aquisições de leite junto aos produtores mineiros, conforme Requerimento de Parcelamento que ora anexa aos autos, com as respectivas parcelas quitadas até a presente data e Termo de Auto Denúncia, onde consta a totalidade dos débitos que parcelou, por período;
- VI. que, assim, observando-se os Anexos III e IV do presente Auto de Infração, verifica-se que a totalidade do valor exigido, que corresponde ao período de janeiro de 2007 a agosto de 2008 foi totalmente parcelado em favor do fisco mineiro, verdadeiro sujeito ativo da operação, repita-se.
- VII. que, portanto, considerando o próprio enunciado da Infração 3, não há mais que se falar em falta de recolhimento do ICMS ao fisco mineiro, já que o mesmo foi parcelado pelo recorrente, mesmo não sendo o sujeito passivo da operação, e sim o produtor rural, que foi quem recebeu oficialmente as intimações da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais;
- VIII. que através do Acórdão nº 0090-03/10, proferido no Auto de Infração nº 269358.0051-09/8, lavrado contra si - e acima já citado quando das argumentações recursais em relação à infração descrita no item 2 – também foi apreciada a mesma matéria deste item 3, para o período de setembro de 2008, e os mesmos argumentos ora apresentados o foram no julgamento referenciado, tendo sido acatados, o que culminou no afastamento da exigência fiscal, ao argumento de que “...Considerando a comprovação apresentada pelo autuado quanto ao recolhimento do imposto ao Estado de origem da mercadoria, e que o art. 93 do RICMS prevê a utilização do crédito fiscal do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias, em razão da não-cumulatividade do ICMS, já comentada neste voto, concluo pela insubsistência deste item da autuação.”, entendimento que deve ser aplicado para o presente lançamento de ofício.

O recorrente conclui sua peça recursal requerendo o julgamento pela improcedência das referidas exigências fiscais, ou a conversão do processo em diligência, acaso assim entendam os

julgadores, para revisão dos cálculos por fiscal estranho ao feito, contemplando os argumentos apresentados.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fl. 481, opina pela conversão do processo em diligência quanto à infração descrita no item 03 para que a ASTEC ou o autuante “...observe se os valores exigidos nesse processo estão incluídos no processo de parcelamento junto ao fisco de Minas Gerais, pelos documentos trazidos no Recurso”.

Em relação à infração descrita no item 3, assevera que a Decisão indicada pelo recorrente não se aplica ao caso, pois no outro processo a exigência era de falta de comprovação de pagamento do ICMS-transporte, por empresas regularmente inscritas, com a apresentação de documentos idôneos, mas que nesse caso o que se vê é a glosa do crédito fiscal relativo ao frete prestado por transportadores não inscritos, que deveriam, portanto, ter recolhido o imposto antecipadamente para que o comprovante acompanhasse o transporte da mercadoria, o que possibilitaria à autuada a utilização do crédito respectivo.

Submetido o processo a pauta suplementar por esta Relatora – fls. 483 e 484 – essa 1ª Câmara deliberou, por unanimidade, pelo indeferimento da diligência sugerida pela PGE/PROFIS, por entender que é suficiente para os julgadores deslindar a matéria controversa nos autos a interpretação do princípio da não cumulatividade, nos moldes da Decisão proferida por essa mesma CJF, através do Acórdão CJF nº 0229-11/10, encaminhando os autos àquele órgão jurídico para emissão de Parecer conclusivo sobre a matéria.

A PGE/PROFIS, em novo opinativo de fls. 486 e 487, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, considerando que, na ocorrência do parcelamento dos valores reclamados na origem, deve ser aplicado o princípio constitucional da não cumulatividade, opinativo ratificado pela Procuradora Assistente conforme Despacho de fl. 488.

O procurador do recorrente, que se fez presente na reunião de julgamento, reiterou verbalmente a preliminar de nulidade constante da peça defensiva.

VOTO

Quanto a arguição de nulidade suscitada na assentada do julgamento – não presente, frise-se na peça recursal – deixo de apreciá-la diante do quanto determinado no art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, no sentido de que quando houver possibilidade de decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Em relação ao Recurso de Ofício, cabível diante da desoneração parcial dos valores originariamente lançados quanto à infração descrita no item 7 da peça inicial da autuação, de logo devemos consignar que entendemos inatacável a Decisão recorrida, não merecendo reforma o julgamento pela procedência em parte da referida exigência fiscal, porquanto em estrita consonância com a legislação pertinente e com a documentação e demais elementos acostados aos autos.

E, de fato, neste item - onde se imputa ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias, decorrente da presunção de que ocorreram saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, em função da constatação de entradas não contabilizadas, conforme previsão normativa disposta no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 – restou comprovado, mediante diligência realizada pela ASTEC, a pedido da JJF (fl. 234) – conforme Parecer ASTEC nº 159/2010 (fl. 236), que durante o período objeto da autuação – exercício de 2007 – o estabelecimento autuado realizou preponderantemente transferência de mercadorias (leite in natura) com diferimento do imposto, apenas ocorrendo débito do imposto nas operações realizadas através de 10 (dez) notas fiscais (cópias às fls. 237 a 246), nos meses de agosto a dezembro, nos percentuais constantes do demonstrativo elaborado no bojo do referido Parecer, respectivamente, de 2,78%; 4,49%; 0,93%; 7,02% e 1,45%, para um total de saídas no valor de R\$7.010.215,76, demonstrativo

este embasado nas cópias do livro Registro de Apuração do exercício em tela, também acostados aos autos.

Assim, como bem consignou o Relator da JJF, como a presunção em tela refere-se a mercadorias tributáveis, e na operação de saída sujeita a diferimento não há o destaque do imposto, e como, ainda, somente detectou-se saídas tributadas em alguns meses do levantamento quantitativo levado a efeito pelos autuantes no exercício fechado de 2007, cabe a aplicação da proporcionalidade na exigência fiscal, ou seja, aplicação do percentual médio dos doze meses do exercício (1,39%, equivalente aos percentuais de operações tributadas acima citados dividido por 12) sobre o total das saídas omitidas apuradas pelo autuantes (R\$170.000,00), resultando no valor de saídas omitidas (R\$2.363,00) que multiplicado pela alíquota de 17%, resulta no ICMS a ser exigido (R\$401,71).

Quanto ao Recurso Voluntário, entendemos que assiste razão ao recorrente em sua irresignação, pelos fundamentos que abaixo passamos a expor:

Em relação à infração descrita no item 2, inicialmente devemos consignar que, ao contrário do afirmado pela ilustre Procuradora que subscreveu o opinativo da PGE/PROFIS, trata-se da mesma matéria fática a que alude o recorrente ao citar a Decisão proferida no bojo do Auto de Infração de nº 269358.0051/09-8 – Acórdão JJF nº 0090-03/10 - objeto de apreciação em sede de segunda instância por essa 1ª Câmara de Julgamento, através do Acórdão CJF nº 0229-11/10. Naquele lançamento, como nesse, acusa-se o mesmo contribuinte, em período distinto, de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem comprovação do recolhimento do imposto à unidade federada onde ocorreu a prestação de serviço de transporte, realizada por empresa transportadora localizada em unidade federada diversa.

Também naquele, como nesse processo, os próprios autuantes juntaram aos autos os competentes conhecimentos de transporte emitidos pelas transportadoras, com o destaque do imposto devido, sendo que, nesse lançamento de ofício, está expresso na informação fiscal, que os CTCRs foram emitidos pelas transportadoras através dos seus talonários onde têm sede e inscrição.

Adentrando na análise da infração imputada, muito embora os autuantes acusem o recorrente de utilização indevida por uso de documento inidôneo ou falso, tal acusação não se coaduna com a descrição completa da infração, efetuada no campo próprio da peça inicial da autuação, bem como com os documentos e elementos constantes do autos, e em vista dos demais esclarecimentos efetuado na informação fiscal.

A glosa dos créditos ocorreu em decorrência do entendimento dos autuantes – expresso na referida informação fiscal - de que os CTCRs emitidos pelas transportadoras relacionadas nos autos não é um documento hábil, já que não autorizado pelo fisco da unidade federada onde se iniciou a prestação, e como não há comprovação que o imposto tenha sido assumido/pago pelo transportador, já que a respectiva unidade federada não terá como fazer a respectiva cobrança, o imposto destacado nos referidos documentos não pode ser utilizado pelo tomador do serviço, o contribuinte autuado.

Ora, tal entendimento, data venia, não encontra o mínimo amparo na legislação do ICMS. O fato da prestação de serviço de transporte ter se iniciado nos Estados de Minas Gerais, Sergipe e Alagoas, com destino ao Estado da Bahia, mas prestado por empresas transportadoras sediadas e inscritas na Bahia e em Pernambuco, sem que tenha havido a comprovação do recolhimento do imposto para os três estados inicialmente citados, como alegam os autuantes, não implica na atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo, na condição de tomador do serviço, pelo recolhimento do imposto às unidades onde os serviços de transporte foram iniciados, e nem tampouco na glosa do crédito lançado decorrente desta prestação, mormente diante do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Assim que, para se efetivar a não cumulatividade exige-se a incidência do imposto na operação ou prestação, e não a prova do seu recolhimento, ou seja, a regra constitucional apenas exige

para sua aplicabilidade, que o contribuinte, ao dar saída no seu produto compense o **valor cobrado** na etapa anterior com o valor devido sobre o preço na saída do produto, e não sobre o valor recolhido. A expressão **valor cobrado** a que alude o texto constitucional deve ser entendido como valor lançado ou destacado, podendo até implicar em não recolhimento do imposto destacado pelo contribuinte, a depender do seu conta corrente.

Portanto, *data venia* o entendimento exarado pela JJF, é insubsistente a exigência fiscal, pois o destaque do imposto devido à unidade federada onde se iniciou a prestação do serviço no competente Conhecimento de Transporte por si só legitima o direito ao crédito fiscal, desde quando não há prova que tais prestações foram fictícias, além do que não se aplica a exigência de pagamento antecipado com acompanhamento do documento de arrecadação, visto que tal regra se aplica tão-somente nas prestações interestaduais de serviço de transporte com início no território baiano, para as hipóteses em que não há substituição tributária quando então o tomador do serviço é o responsável pelo pagamento do imposto devido.

Por sua vez, a infração descrita no item 3 - onde se imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo nas aquisições de leite “*in natura*” de produtor rural, sob o fundamento de que o mesmo emitiu notas fiscais de entrada sem a comprovação do efetivo recolhimento do ICMS nas respectivas operações a favor do Estado de Minas Gerais - não há como ser mantida, primeiramente porque somente se ampararia a glosa do referido crédito se de fato não tivessem ocorrido as referidas operações, ou seja, se as operações fossem fictícias, mas tal acusação não se fez acompanhar de qualquer prova neste sentido por parte do Fisco.

Muito embora no campo da descrição da infração se acuse o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal com base em documento falso ou inidôneo, mais adiante, ainda neste campo, assevera-se que o contribuinte efetuou as aquisições, mas sem a prova do recolhimento do imposto ao Estado de Minas Gerais, sujeito ativo nas referidas operações, o que não legitimaria o creditamento efetuado. Assim, a própria imputação é contraditória e dissociada dos fatos que realmente exsurgem da documentação acostada aos autos pelos próprios autuantes e dos demais elementos constantes deste processo.

Ressalte-se, ainda, que um dos autuantes, textualmente, em sua informação fiscal, assevera que o sujeito passivo efetuou tais aquisições, muito embora alegue que a falta de comprovação do recolhimento ao estado de Minas Gerais, estado de localização dos produtores rurais, ampararia a glosa dos referidos créditos.

Em segundo lugar, como acima manifestado, é cediço que o princípio da não-cumulatividade, de matriz constitucional e repetido tanto na Lei Complementar nº 87/96, como na nossa lei estadual nº 7.014/96 e no RICMS/BA, deve ser obedecido, tanto pelos contribuintes (já que não é uma faculdade do contribuinte, mas sim uma obrigatoriedade imposta pela Constituição Federal) como pelo Fisco.

Neste sentido, a redação constitucional – art. 155, I, § 2º, inciso I - é clara quando determina que o ICMS *será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.*

Portanto, o legislador constitucional não disse que se abateria o montante **pago**, mas sim, de forma peremptória, o valor cobrado nas operações anteriores. Não se trata de mera preferência gratuita por uma expressão ou outra, mas consequência necessária do antecedente “não será cumulativo”.

Assim, o fato de não haver prova do recolhimento do ICMS ao sujeito ativo (Estado de Minas Gerais) da relação jurídica tributária instaurada com a aquisição efetuada pelo contribuinte autuado junto a produtores rurais estabelecidos em Minas Gerais, não possibilita ao Fisco baiano exigi-lo via glosa do crédito lançado por seu contribuinte/destinatário. A uma, por não ser o

Estado da Bahia o sujeito ativo desta relação e, a duas, porque a regra constitucional da não-cumulatividade, como já vimos acima e aqui repetimos, apenas exige para sua aplicabilidade, que o contribuinte, ao dar saída no seu produto compense o **valor cobrado** na etapa anterior com o valor devido sobre o preço na saída do produto, e não sobre o valor recolhido.

A juntada aos autos de documentos pelo recorrente que a seu ver comprovariam o lançamento do imposto devido pelos produtos rurais, apenas reforçaria o entendimento acima exarado quanto ao princípio da não cumulatividade, legitimando o uso do crédito fiscal, mas o nosso voto, neste processo, ampara-se exclusivamente na fundamentação exposta nos parágrafos anteriores, já que neste processo, ao contrário do processo citado pelo recorrente em sua peça recursal, não houve análise da veracidade dos mesmos, despidiêdo, repetimos, diante do princípio constitucional citado.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTES as exigências fiscais descritas nos itens 2 e 3 da peça inicial da autuação e manter o julgamento pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da infração 7, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO								
Seq.	Infr.	D. Ocorrência	D. Vencimento	Alíq. (%)	Vlr. Histórico	Vlr. Julgado-JJF	Vlr. Julgado- CJF	Multa (%)
1	1	08/05/2007	09/06/2007	7	1.120,00	1.120,00	1.120,00	60
2	1	06/05/2007	09/06/2007	12	2.013,00	2.013,00	2.013,00	60
25	2	30/09/2007	09/10/2007	12	1.697,10	1.697,10	0,00	100
26	2	31/10/2007	09/11/2007	12	1.556,78	1.556,78	0,00	100
27	2	30/11/2007	09/12/2007	7	1.813,33	1.813,33	0,00	100
28	2	31/12/2007	09/01/2008	7	1.981,08	1.981,08	0,00	100
29	2	31/03/2008	09/04/2008	12	513,20	513,20	0,00	100
11	2	31/05/2007	09/06/2007	7	429,02	429,02	0,00	100
15	2	30/06/2008	09/07/2008	12	545,11	545,11	0,00	100
7	3	31/01/2007	09/02/2007	7	4.796,56	4.796,56	0,00	100
8	3	28/02/2007	09/03/2007	7	4.175,97	4.175,97	0,00	100
9	3	31/03/2007	09/04/2007	7	4.559,32	4.559,32	0,00	100
10	3	30/04/2007	09/05/2007	7	6.713,72	6.713,72	0,00	100
18	3	30/06/2008	09/07/2008	7	21.358,92	21.358,92	0,00	100
19	3	31/07/2008	09/08/2008	7	22.740,99	22.740,99	0,00	100
20	3	30/08/2008	09/09/2008	7	20.544,18	20.544,18	0,00	100
30	3	31/05/2007	09/06/2007	7	6.358,91	6.358,91	0,00	100
31	3	30/06/2007	09/07/2007	7	5.674,42	5.674,42	0,00	100
32	3	31/07/2007	09/08/2007	7	8.473,11	8.473,11	0,00	100
33	3	31/08/2007	09/09/2007	7	10.970,91	10.970,91	0,00	100
34	3	30/09/2007	09/10/2007	7	17.671,09	17.671,09	0,00	100
35	3	31/10/2007	09/11/2007	7	17.163,79	17.163,79	0,00	100
36	3	30/11/2007	09/12/2007	7	11.393,56	11.393,56	0,00	100
37	3	31/12/2007	09/01/2008	7	20.761,18	20.761,18	0,00	100
38	3	31/01/2008	09/02/2008	7	22.463,50	22.463,50	0,00	100
39	3	29/02/2008	09/03/2008	7	19.850,49	19.850,49	0,00	100
40	3	31/03/2008	09/04/2008	7	20.320,78	20.320,78	0,00	100
41	3	30/04/2008	09/05/2008	7	31.903,89	31.903,89	0,00	100
42	3	31/05/2008	09/06/2008	7	48.106,70	48.106,70	0,00	100
3	4	31/05/2007	09/06/2007	7	108,87	108,87	108,87	70
4	4	08/11/2007	09/12/2007	7	688,10	688,10	688,10	70
5	4	31/03/2008	09/04/2008	7	873,37	873,37	873,37	70
6	4	31/05/2008	09/06/2008	7	249,60	249,60	249,60	70
12	5	30/08/2007	09/09/2007	12	3.367,20	3.367,20	3.367,20	60
13	5	31/12/2007	09/01/2008	12	921,12	921,12	921,12	60
14	5	31/01/2008	09/02/2008	7	129,28	129,28	129,28	60
16	5	28/02/2008	09/03/2008	7	129,28	129,28	129,28	60
21	6	31/05/2007	09/06/2007	12	365,28	365,28	365,28	60
22	6	30/06/2007	09/07/2007	7	257,42	257,42	257,42	60
23	6	31/03/2008	09/04/2008	7	387,84	387,84	387,84	60
24	6	31/07/2008	09/08/2008	7	331,18	331,18	331,18	60
17	7	31/12/2007	09/01/2008	17	29.051,79	401,71	401,71	70
TOTAL					374.530,94	345.880,86	11.343,25	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206877.0003/08-7, lavrado contra **INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. – ILPISA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.343,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$9.021,60 e 70% sobre R\$2.321,65, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, III e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS