

<b>A. I. Nº</b>	<b>- 206877.0003/08-7</b>
<b>AUTUADO</b>	<b>- INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A - ILPISA</b>
<b>AUTUANTES</b>	<b>- ALEXANDRE ALCANTARA DA SILVA e AFONSO CUNHA CARVALHO</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- IFEP SUL</b>
<b>INTERNET</b>	<b>- 13. 01. 2011</b>

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0005-01/11**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.**

**a)** NOTAS FISCAIS TENDO COMO DESTINATÁRIO ESTABELECIMENTO DIVERSO DO AUTUADO. Restou comprovado que o autuado efetuou o creditamento de forma indevida, haja vista que os documentos fiscais têm como destinatário outro estabelecimento da mesma empresa. Infração subsistente. **b)** 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. O lançamento levado a efeito pelo autuado com fundamento apenas nos CTCRs não legitima o crédito fiscal utilizado, haja vista que, necessariamente, o imposto destacado no documento fiscal deveria ter sido recolhido antes do início da prestação de serviço e o comprovante do recolhimento acompanhar o transporte. Infração caracterizada. **c)** 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 lançamento levado a efeito pelo autuado com fundamento apenas nas notas fiscais de entrada não legitimam o crédito fiscal utilizado, haja vista que, necessariamente, o imposto destacado no documento fiscal deveria ter sido recolhido no momento da saída da mercadoria do estabelecimento produtor e o comprovante do recolhimento acompanhar o trânsito das mercadorias. No caso, a legislação do ICMS atribui a responsabilidade solidária ao adquirente, ou seja, ao autuado. Infração subsistente. **d)** FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. **e)** FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. Infração reconhecida. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. 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 ocorreram com diferimento do imposto, sendo inaplicável a presunção. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/12/2008, exige crédito tributário no valor de R\$ 374.530,94, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado nos documentos fiscais, no mês de maio de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.133,00, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou crédito fiscal de mercadorias destinadas a estabelecimento de outra filial da empresa, conforme detalhado no ANEXO I, e fotocópias dos respectivos documentos fiscais também anexos ao Auto de Infração;
2. 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;
3. 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 anexados 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;
4. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de maio e novembro de 2007, março e maio de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.919,94, acrescido da multa de 70%. Consta que o contribuinte deixou de escriturar no livro Registro de Saída diversas Notas Fiscais, conforme detalhado no Anexo V;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de agosto e dezembro de 2007, janeiro e fevereiro de 2008, sendo exigido ICMS no

valor de R\$ 4.546,88, acrescido da multa de 60%. Conforme demonstrativo dos documentos fiscais (NF/CTRC) detalhado no Anexo VI;

6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de maio e junho de 2007, março e julho de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.341,72, acrescido da multa de 60%. Conforme demonstrativo dos documentos fiscais (NF/CTRC) detalhado no Anexo VII;

7. 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.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 159 a 173, discorrendo, inicialmente, sobre as infrações que lhe são imputadas e, posteriormente, apresenta um histórico sobre o que motivou a lavratura do Auto de Infração.

Esclarece que é detentor da marca “VALEDOURADO”, sendo o seu objeto social a industrialização do leite e derivados, dedicando-se ainda a atividade agrícola em geral, a comercialização de seus produtos e à exploração de postos de abastecimento de combustível para consumo próprio.

Consigna que no exercício de suas atividades, no intuito de otimizar a logística do seu negócio, possui alguns postos de captação de leite no Estado da Bahia, dentre eles o Posto de Maiquinique que foi objeto deste Auto de Infração, devidamente habilitado perante a Secretaria da Fazenda, com inscrição estadual própria.

Salienta que o objeto dos postos de captação, e, no caso específico, do Posto de Maiquinique, é o de armazenar o leite adquirido junto aos produtores da região e, posteriormente, transferir para a sua unidade fabril, localizada no município de Itapetinga –BA.

Ressalta que as remessas de leite *in natura* da unidade de Maiquinique para a fábrica de Itapetinga, ambos estabelecimentos da ILPISA, ocorrem sem o destaque do ICMS, já que esta operação é amparada pelo diferimento do imposto.

Por outro lado, as entradas que ocorrem em Maiquinique oneradas pelo ICMS são passíveis de creditamento. Ou seja, pela natureza de suas operações, diz que pode ser afirmado que a unidade de Maiquinique não é geradora de débitos de ICMS, já que a totalidade de suas saídas é amparada pelo diferimento do imposto, no caso, transferência de leite *in natura*. Acrescenta que, em contrapartida, algumas de suas entradas são tributadas pelo ICMS, como as aquisições interestaduais de leite, por exemplo, sendo permitido, pela legislação vigente, o creditamento do imposto pelo estabelecimento autuado, gerando sempre um saldo credor mensal.

Afirma que o acúmulo de crédito mensal por parte do estabelecimento autuado (Maiquinique) nada representa sob a ótica econômica, tendo em vista que este estabelecimento não gera débitos de ICMS para compensar com tais créditos acumulados. Acrescenta que amparado pela legislação estadual vigente, a unidade de Maiquinique, no dia 10/09/2008, protocolou na Secretaria da Fazenda um pedido de utilização dos seus créditos acumulados para quitar dois parcelamentos que a empresa ILPISA possui no Estado, sendo gerado o Processo nº 167076/2008-7, cuja natureza é ‘*Utilização de Crédito Fiscal*’.

Registra que ao realizar a análise do pleito, o Fisco detectou algumas supostas irregularidades na escrita fiscal da ILPISA, e, ao invés de proceder aos ajustes necessários dentro do próprio processo já existente, no caso, o de nº 167076/2008-7, que seria o mais razoável, preferiu fiscalizar o estabelecimento da ILPISA, através da OS nº 516242/08, culminando na lavratura do Auto de Infração em lide. Acrescenta que a autuação motivou o indeferimento do pedido de utilização de créditos

acumulados, conforme o Parecer nº 26595/2008 (DOC. 3), condicionando o deferimento à quitação deste Auto de Infração, procedimento este sem previsão na legislação baiana.

Alega que a autuação decorreu do fato de a ILPISA, de boa-fé, ter solicitado ao Fisco a utilização de seus créditos acumulados, através de processo devidamente formalizado, e obteve como resposta além do próprio indeferimento do pedido a lavratura do Auto de Infração em lide.

Salienta que o valor exigido na autuação sem os acréscimos legais, é muito inferior ao total dos créditos acumulados solicitado no pleito, portanto, na pior das hipóteses, deveria o Fisco apenas glosar a parcela julgada indevida dos créditos solicitados, que seria R\$ 374.000,00, valor do Auto de Infração, sugerindo a retificação da escrita fiscal, e liberando a parcela restante, no total de R\$ 276.000,00, que seria a diferença entre o saldo credor acumulado e a parcela glosada.

Afirma que esse comportamento do Fisco, além de ferir mortalmente os princípios da garantia da ampla defesa, da razoabilidade e tantos outros, ainda causa à empresa um enorme prejuízo financeiro, pois está impossibilitada de utilizar seus créditos acumulados em virtude de um procedimento equivocado e em desacordo com a legislação estadual baiana.

Prosseguindo, argui a nulidade do Auto de Infração, sustentando que a glosa do crédito deveria ter ocorrido no próprio processo formalizado pela ILPSA de utilização de crédito acumulado, qual seja, o Processo nº 167076/2008-7, e não num outro processo em separado, como assim o fez, não sendo cabível tal procedimento, por falta de amparo legal.

Assevera que a ação fiscal em comento não tem validade, devendo o Auto de Infração ser anulado e determinado que as eventuais diferenças encontradas na escrita fiscal da ILPISA, que geraram a autuação sejam abatidas do total dos créditos acumulados solicitados no Processo nº 167076/2008-7, pois este seria o procedimento adequado.

Ressalta que a iniciativa para que os créditos acumulados fossem auditados pelo Fisco partiu da própria empresa, quando do protocolo do requerimento para sua utilização, e que gerou o Processo nº 167076/2008-7, conforme comprova o referido protocolo de 10/09/2008, (DOC.4), ao passo que a 1ª Intimação gerada após a abertura da Ordem de Serviço nº 516242/08, que originou a fiscalização, somente foi dada ciência à empresa em 04/11/2008 (DOC. 5), portanto, praticamente 2 meses após o pedido de utilização dos créditos acumulados. Diz que pode 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.

Alega que está sendo apenado após um procedimento espontâneo, além de não ter utilizado uma parte do seu saldo credor acumulado. Ou seja, a ILPISA possuía saldo credor acumulado na sua escrita fiscal, no total de R\$ 650.244,80, até então não utilizado, e como desejava liquidar alguns parcelamentos, solicitou ao Fisco a sua utilização para este fim, através do Processo nº 167076/2008-7, tendo o Fisco no trabalho de auditoria, detectado supostas irregularidades no saldo credor acumulado, entendendo que, do total solicitado pela empresa, a parcela correspondente a R\$ 374.530,94 deveria ser glosada, pois se referia a créditos indevidos.

Insurge-se contra o comportamento por parte do Fisco, e diz que espera que a Junta de Julgamento Fiscal decrete a nulidade do Auto de Infração.

Adentrando no mérito da autuação, rechaça a infração 01, dizendo que se refere à utilização de crédito de ICMS destacado em duas notas fiscais de compra de leite efetuadas em outros Estados. Diz que os dois documentos fiscais têm como destinatário a unidade da ILPISA em Itapetinga, quando o real destinatário foi a unidade da ILPISA em Maiquinique, tendo esta última se creditado do imposto, sendo glosado pelo Fisco neste Auto de Infração.

Admite que, efetivamente, ocorreu um equívoco por parte do pessoal do almoxarifado da empresa no lançamento desses dois documentos no livro Registro de Entradas, o que alega ser muito natural, pois num período fiscalizado de 2 anos, onde mais de 5 centenas de notas de entradas foram processadas, não é nenhum absurdo que dois desses lançamentos fossem equivocados.

Assevera que o leite entrou na unidade fabril de Itapetinga, porém o lançamento dos dois documentos se deu no livro de entradas de Maiquinique, ou seja, o operador da ILPISA, ao lançar os documentos no Sistema, utilizou equivocadamente o código da unidade de Maiquinique e não de Itapetinga, em decorrência disto, o crédito fiscal foi lançado em Maiquinique, quando deveria ser lançado na unidade de Itapetinga.

Solicita que esta Junta de Julgamento Fiscal analise a questão sob a ótica de que tal erro não causou prejuízo ao erário estadual, pois caso as notas fiscais tivessem sido lançadas na unidade correta, que é a de Itapetinga, o crédito fiscal seria devido, e serviria para abater os débitos ali apurados, logo, o efeito financeiro para o Estado seria nulo.

Diz que, na prática, o erro cometido beneficiou mais ao Estado do que a própria empresa, pois os créditos gerados por esses dois documentos fazem parte de um saldo credor acumulado, até então não utilizados, ao passo que, caso essas duas notas tivessem sido lançadas na unidade de Itapetinga, tais valores já teriam servido para abater o imposto corrente, gerado mês a mês naquela unidade.

Frisa que para se comprovar que o crédito fiscal dos dois documentos não foi lançado na unidade de Itapetinga, solicita que essa infração 01 seja convertida em diligência à ASTEC, para que o Auditor Fiscal diligente possa verificar os registros de entradas da unidade de Itapetinga e confirmar o não lançamento dos referidos documentos na sua escrita.

Conclui dizendo que considerando que não houve prejuízo para o Estado, e, ainda, que pequenos erros de valores irrelevantes, cometidos sem má-fé e de fácil solução, podem ser saneados nas próprias sessões de julgamento. Invoca o princípio da repercussão econômica para que esse órgão julgador avalie a questão sob essa ótica, e possa, por conseguinte, considerar improcedente a infração.

No que concerne à infração 02, diz que a autuação decorreu do fato de ter se creditado do ICMS sobre serviços de transportes interestaduais, sem, contudo, ter provado o recolhimento do imposto em favor do Estado em que se originou cada operação.

Observa que para suportar o lançamento, o fisco juntou o ANEXO II ao Auto de Infração, onde lista todos os dados dos conhecimentos de transportes objeto da autuação, informando o nome da transportadora, a UF de origem do serviço, o valor do imposto destacado, dentre outras informações.

Salienta que os autuantes trazem uma novidade tributária aos autos, qual seja, a de que o contribuinte baiano, adquirente de produtos ou serviços originados em outra UF, precisa se certificar que o seu fornecedor ou prestador efetuou o recolhimento do ICMS para cada unidade da Federação, para daí ser autorizado o creditamento na sua escrita.

Frisa que no corpo do Auto de Infração o enquadramento da infração e a multa indicada, os dispositivos legais ali mencionados não se referem ao objeto da infração, mas apenas a situações relacionadas à emissão de notas fiscais inidôneas. Registra que foram citados os arts. 97, inc. VII, e 124 do RICMS/BA para o enquadramento, e o art. 42, inc. IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96 para a multa imposta.

Assevera que este “equivoco” dos autuantes no enquadramento da infração não foi um mero descuido, tendo ocorrido por um único motivo, isto é, não existe e nem nunca vai existir previsão legal para este tipo de situação, qual seja, de que o contribuinte é obrigado a verificar o cumprimento das obrigações tributárias dos seus fornecedores de mercadorias e de serviços.

Diz que, no caso concreto, o Fisco ao analisar os conhecimentos de transportes, verificou que todos os dados estavam corretos, tanto que foi possível ser feito um resumo minucioso de cada CTRC no ANEXO II, do Auto de Infração. Não só os dados dos conhecimentos, mas também os dados do lançamento no livro Registro de Entradas feito pela ILPISA.

Argumenta que o resumo feito pelos próprios autuantes já é mais que suficiente para a validação dos referidos créditos fiscais, pois, de acordo com a legislação tributária baiana, tais dados já bastam para que sejam assegurados os créditos.

Apresenta a título ilustrativo, embora diga que considera irrelevante para o desfecho do caso, cópia do Cadastro Fiscal das três empresas transportadoras citadas pelo Fisco no Anexo II, onde consta claramente que estas se encontram devidamente habilitadas em cada um dos Estados de origem(DOC. 6). Acrescenta que o intuito de mostrar a situação fiscal das transportadoras, cujos créditos foram glosados, é apenas o de afastar a possibilidade de que se tratam de empresas inidôneas, como assim afirmou o Fisco na peça acusatória.

Afirma que por se tratarem de empresas idôneas e devidamente habilitadas perante os Fiscos de origem, não há porque a ILPISA ser obrigada a verificar os seus recolhimentos de ICMS, cabendo essa tarefa aos Auditores Fiscais de cada Estado.

Diz que, criar essa obrigação para os contribuintes da Bahia, representa uma novidade criada pelos autuantes, inexistindo previsão legal, e, dessa forma, é improcedente esta infração.

Com relação à infração 03, diz que se trata de matéria idêntica à infração 02, sendo a diferença nessa infração 03, que o Fisco autuou a ILPISA por ter se creditado do ICMS sobre aquisições interestaduais de leite “in natura”, diretamente de produtores rurais situados em Minas Gerais, sem, contudo, ter provado o recolhimento do imposto a favor daquele Estado.

Reitera para esta infração os mesmos argumentos defensivos apresentados em relação à infração 02, solicitando a esta Junta de Julgamento Fiscal que assim considere.

Afirma que a falta de previsão legal para tal exigência fiscal é tão evidente, que o Fisco repetiu os enquadramentos da infração 02, para esta infração 03, assim como a multa indicada, ou seja, mencionou dispositivos legais que nada têm a ver com a exigência imposta por essa infração.

Observa que, de forma mais resumida, o Fisco relacionou nos Anexos III e IV do Auto de Infração, todos os produtores rurais mineiros pessoas físicas que a ILPISA adquiriu leite ‘in natura’, no período fiscalizado, sendo listados todos os elementos necessários para a validação dos créditos fiscais destacados nos respectivos documentos de entradas: nome do destinatário, seu CPF, o período de entrada do leite, o CFOP, o valor total da nota, o ICMS destacado, enfim, todas as informações que possam respaldar o valor lançado na escrita. Destaca que 100% dos documentos fiscais relacionados nos Anexos III e IV foram conferidos pelo Fisco, tanto que foram anexados, a título de ilustração, a totalidade das notas fiscais de novembro de 2007 e fevereiro de 2008.

Assevera que, como não obteve a comprovação do recolhimento do ICMS a favor de Minas Gerais, o Fisco glosou os créditos fiscais das entradas do leite no estabelecimento da ILPISA, procedimento este sem amparo legal.

Reitera o seu posicionamento de 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.

Requer a improcedência desta infração.

No respeitante às infrações 04, 05 e 06, consigna que se referem a erros de escrituração de documentos isolados, ocorridos ao longo do período fiscalizado os quais reconhece como devidos e não irá apresentar defesa. Registra, contudo, que como a aplicação das penalidades, principalmente a multa, está sendo objeto de questionamento, torna-se necessário aguardar o julgamento da lide para daí ser calculado o real valor a pagar.

Relativamente à infração 07, diz que se refere a suposta omissão de entradas de mercadorias ocorrida no ano de 2007, ou seja, o Fisco presumiu que a entrada de mercadorias em seu estabelecimento desacompanhadas das respectivas notas fiscais.

Registra que para quantificar os valores supostamente devidos, o Fisco realizou levantamento quantitativo de todos os produtos movimentados pela ILPISA no exercício de 2007, chegando ao valor exigido, apurado conforme Anexo VIII, do Auto de Infração.

Diz que ao analisar tal demonstrativo, verificou um grave equívoco cometido pelo Fisco, que compromete todo o cálculo apurado no Anexo VIII do Auto de Infração, relativo a alíquota aplicada para apuração dos valores da suposta omissão de entradas ocorridas em 2007, pois de acordo com o Anexo VIII do Auto de Infração, a alíquota utilizada pelo Fisco foi a de 17% para todos os produtos.

Salienta que, conforme dito anteriormente, o estabelecimento autuado não possui 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, operação essa que ocorre amparada pelo diferimento do ICMS.

Sustenta que, como a totalidade de suas saídas ocorre com diferimento do ICMS, não existe previsão legal para aplicação de 17% sobre as entradas supostamente omitidas, haja vista que, em conformidade com a Portaria nº 445/98, o art. 13, inc. II, atribui como balizador para fins de quantificação, o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pela ILPISA. Destaca que o dispositivo retro mencionado, o qual reproduz, foi citado pelo próprio Fisco quando do enquadramento desta infração.

Observa que o dispositivo acima se aplica rigorosamente ao caso concreto, portanto, o ICMS que deveria ser exigido da ILPISA seria o correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas, ou seja, nenhuma, já que a totalidade dessas saídas, remessa de leite para a fábrica de Itapetinga, se dá com diferimento do imposto.

Diz, em conclusão, que inexistente base legal para que o Fisco atribua uma alíquota de 17% para quantificar essa suposta omissão de entradas, logo, os cálculos efetuados no Anexo VIII, do Auto de Infração, encontram-se totalmente equivocados, devendo este levantamento quantitativo ser desconsiderado e cancelado.

Alega que sobre autuações fiscais referentes a produtos alcançados pelo diferimento, já existem diversas decisões no CONSEF que coincidem com o seu entendimento, de que não cabem autuações naquelas situações cuja base de cálculo sejam de produtos com diferimento do ICMS.

Invoca e reproduz, nesse sentido, o Acórdão 0024/99, para fundamentar o seu entendimento, requerendo a improcedência desta infração.

Finaliza a sua peça impugnatória requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência das infrações 01, 02 03 e 07.

O autuante que prestou a informação fiscal (fls. 213 a 231), registra que o impugnante reconhece as infrações 04, 05 e 06 e se insurge contra as infrações 01, 02, 03 e 07.

Observa que a empresa realiza operações de saídas de mercadorias tributadas pelo ICMS, bem como operações amparadas pelo diferimento, conforme pode ser constatado na visualização dos totalizadores das DMAs transmitidas pelo contribuinte relativa aos exercícios de 2007 e 2008, na Tabela I.

Diz que, desta forma, apesar de realizar operações de saídas tributadas normalmente, existe mensalmente acumulação de crédito fiscal de ICMS em razão do grande volume de saídas amparadas pelo diferimento, conforme a coluna "Isentas ou não Tributadas" da Tabela acima referida, já que adquire seus produtos principalmente em outras unidades da Federação.

Salienta que dentre os principais fornecedores de leite da empresa, estão os produtores rurais e cooperativas de produtores de leite localizadas no Estado de Minas Gerais.

Frisa que os créditos fiscais acumulados são transferidos para outras filiais da empresa no Estado da Bahia, conforme demonstrado na Tabela II.

Observa que o autuado solicitou em 10/09/2008, através do Processo nº 167.076/2008-7, autorização para transferência de saldo de ICMS acumulado no valor de R\$ 650.244,80, para duas de suas filiais, com a finalidade de pagamento dos parcelamentos de Auto de Infração e Denúncia Espontânea, conforme Tabela III. Acrescenta que, em conformidade com o art. 108-A, §4º do RICMS/BA procederam ao exame fiscal quanto à existência do crédito acumulado objeto do pedido, analisando os documentos fiscais e respectiva escrituração, constatando sérios indícios de uso indevido de crédito fiscal do ICMS, motivo pelo qual foi necessário realizar uma auditoria completa da empresa, no intuito de validar com segurança a legitimidade dos créditos fiscais registrados nos livros fiscais próprios. Diz que, após o levantamento fiscal restou comprovado o cometimento das infrações apontadas no Auto de Infração.

Afirma que restou bastante claro que parte dos créditos fiscais utilizados indevidamente foi transferido para outros estabelecimentos da empresa, através da seguinte sistemática: - utilização de créditos fiscais lançados no livro Registro de Entradas – créditos devidos e indevidos; - uso de parte destes créditos para abater o ICMS devido pelo autuado referente às operações tributadas e não amparadas pelo diferimento; - transferência do saldo remanescente e acumulado do ICMS – créditos devidos e indevidos -, para o livro Registro de Apuração do ICMS.

Registra, ainda, a ocorrência de transferências para outros estabelecimentos da empresa de parte dos créditos fiscais acumulados, através de emissão de nota fiscal, tendo estas transferências possibilitado aos destinatários abater o montante do ICMS a recolher em seus estabelecimentos.

Sustenta que não houve qualquer excesso cometido pela Fiscalização que agiu para preservar os interesses do Erário estadual, com a lavratura do Auto de Infração em discussão. Registram que emitiram parecer no Processo nº 167.076/2008-7 sugerindo que não fosse autorizado que o crédito fiscal acumulado fosse transferido para terceiros, tendo em vista a existência do Auto de Infração. Acrescentam que o Inspetor Fazendário transcreveu o parecer que emitiram e condicionou o deferimento do pleito somente após a quitação do Auto de Infração em comento.

Prosseguindo, contesta o argumento defensivo referente à infração 01, afirmando que o RICMS/BA é claro ao estabelecer no seu art. 42 a autonomia dos estabelecimentos, descabendo falar-se em compensação do erro de um estabelecimento inscrito, como é o caso do autuado, com a não repercussão negativa na apuração de outro estabelecimento inscrito, no caso, filial da empresa. Diz que o RICMS/BA determina de forma clara como os créditos fiscais acumulados podem ser transferidos entre estabelecimentos de uma mesma empresa para compensar a apuração do ICMS normal, procedimento este utilizado pela empresa em várias outras operações, conforme a Tabela I.

Assevera que, no caso em discussão, os créditos não são válidos para apropriação pelo autuado, pois se assim fosse, estaria estabelecido o descontrole por parte da administração tributária.

Conclui mantendo integralmente esta infração.

Quanto à infração 02, sustenta que se o prestador de serviço não emitiu o documento hábil, no caso, o CTRC autorizado pelo Fisco da unidade da Federação onde se iniciou a prestação de serviço, descabe se falar em possibilidade de utilização de crédito fiscal de ICMS, pela inexistência de comprovação de que o imposto tenha sido assumido – pago – pelo transportador, considerando que o Estado de origem não terá como fazer a cobrança. Mantém a autuação.

No respeitante à infração 03, diz que ocorreu o mesmo tipo de irregularidade encontrada na infração 02, isto é, o autuado adquiriu leite “in natura” no Estado de Minas Gerais junto a produtores rurais não inscritos naquele Estado, tendo emitido nota fiscal de entrada modelo 1.

Afirma que, como o autuado não é inscrito no Estado de Minas Gerais, mas sim no Estado da Bahia, o mero destaque na nota fiscal de entrada não implica que o ICMS foi cobrado a favor do Estado de origem. Acrescenta que o produtor rural não arcou com a carga tributária, o que ensejaria a possibilidade de creditamento do ICMS em respeito ao princípio da não-cumulatividade.



Registra que inexistente comprovação de que o imposto tenha sido recolhido para o Estado de Minas Gerais, tendo as notas fiscais sido consideradas inidôneas, por não existir previsão no RICMS/BA para emissão de nota fiscal de entrada para acobertar entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação. Mantém integralmente esta infração.

No que tange a infração 07, contesta a alegação defensiva de que não realiza operações tributadas, afirmando que todas as operações efetuadas pela empresa são tributadas pelo ICMS, contudo, esta possui habilitação para operar com o diferimento do imposto referente aos produtos que comercializa, ou seja, basicamente leite “in natura”.

Observa que as saídas subseqüentes de leite e derivados são tributáveis normalmente, por ocorrer o fim do diferimento, conforme o art. 466 do RICMS/BA, exceto as saídas amparadas por isenção ou destinadas a outro contribuinte habilitado para adquirir tais produtos com diferimento. Acrescenta que a maioria das saídas que o autuado realiza é destinada ao estabelecimento industrial situado na Bahia, o qual possui habilitação para operar no regime de diferimento, contudo, destaca que a empresa não só realiza operações com essa filial, realizando pelo contrário, operações com outros contribuintes, operações estas tributadas normalmente pelo ICMS, conforme Tabela I. Registra, ainda, que o diferimento apenas é aplicável às operações acobertadas por documento fiscal, o que não ocorreu no presente caso, conforme constatado no levantamento realizado. Mantém este item da autuação.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª JF, considerando que o autuado ao impugnar a infração 07(fl. 159 a 173), sustentou que a totalidade de suas saídas ocorre com diferimento do ICMS, já que a sua função operacional é apenas de coletar o leite “in natura” e, posteriormente, transferir para a fábrica da empresa localizada em Itapetinga, assim como que os autuantes contestam a alegação defensiva (fls. 213 a 231),afirmando que o autuado realiza operações de saídas de mercadorias tributáveis pelo ICMS, assim como operações amparadas pelo diferimento do imposto, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que verificasse e informasse se o autuado, 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.

Através do Parecer ASTEC Nº 159/2010(fl. 236), a ilustre diligente Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, esclareceu que, durante o período autuado a empresa operou preponderantemente com transferências de leite com diferimento do ICMS, contudo, 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, conforme tabela que apresenta.

Intimado o autuado para ciência do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF (fl. 379), este acusa o recebimento, contudo, silencia.

Os autuantes acusaram o recebimento de cópia do parecer ASTEC/CONSEF, porém, não se pronunciaram.

#### **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 07(sete) infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconhece as infrações 04, 05 e 06 e se insurge contra as infrações 01, 02, 03 e 07.

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, no que concerne à infração 01, constato assistir razão aos autuantes, haja vista que restou comprovado que as notas fiscais arroladas na autuação têm como destinatário a unidade da ILPISA em Itapetinga, enquanto o creditamento foi realizado pelo estabelecimento autuado.

Certamente, a alegação defensiva de que tal erro não causou prejuízo ao Erário estadual, pois caso as notas fiscais tivessem sido lançadas na unidade correta, que é a de Itapetinga, o crédito fiscal seria devido, e serviria para abater os débitos ali apurados, logo, o efeito financeiro para o Estado seria nulo, não pode prosperar, haja vista o que estabelece o art. 136 do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido:

*“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

Portanto, caberia ao contribuinte corrigir tal equívoco antes do início da ação fiscal, sendo certo que os créditos utilizados pelo estabelecimento autuado não são legítimos, portanto, indevidos, sendo correta a glosa. Infração mantida.

Quanto à infração 02, verifico que a autuação decorreu do fato de haver o autuado se creditado do imposto destacado nos Conhecimentos 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 CTCs, 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.

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.

No respeitante à 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* -, 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.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 03, 04, 05 e 06 são integralmente subsistentes e a infração 07, parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, 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 autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$345.880,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 9.021,60, 70% sobre R\$2.321,65 e de 100% sobre R\$334.537,61, previstas no art. 42, VII, alínea “a”, III e IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de janeiro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR