

A. I. Nº - 217362.0011/18-4  
AUTUADO - INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A ILPISA  
- ( EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL )  
AUTUANTE - ERIVALDO GUSMÃO PEREIRA  
ORIGEM - IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/01/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0176-03/18

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. FALTA DE VALIDADE. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. Comprovado tratar-se de Auto de Infração lavrado em consequência de uma ação fiscal ocorrida em um estabelecimento comercial, sob o regime normal de apuração do ICMS. Nos termos do art. 107, § 3º da Lei nº 3.956/81, falece competência ao Agente de Tributos autuante, a lavratura de Auto de Infração no caso concreto. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2018, para exigência de ICMS no valor de R\$118.402,70 (cento e dezoito mil, quatrocentos e dois reais e setenta centavos), em decorrência da falta de recolhimento do imposto ICMS referente à substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Código de infração 54.05.10, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Na descrição dos fatos, o autuante consigna que se tratam de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, sem a devida antecipação total/parcial na entrada deste estado por contribuinte descredenciado.

Em sua defesa, o sujeito passivo, mediante sua procuradora, documentos acostados às fls. 104 e 105, apresenta impugnação tempestiva, fls. 54 a 64, na qual descreve a autuação e assevera que o AI está eivado de víncio insanável. Aduz que a notificada é uma empresa do ramo de laticínios, cuja atividade principal é a produção de alimentos derivados do leite e que industrializa os produtos UHT, Leite Condensado e Leite em Pó.

Esclarece que a matéria, relativa ao presente AI, não merece prosperar, pois o embasamento legal do auto, encontra-se em discordância com a realidade fática do caso concreto. Acrescenta que as mercadorias constantes nas notas fiscais do auto de infração fiscal, não estão sujeitas à antecipação tributária total do ICMS, pois são produtos utilizados em processos de industrialização como matéria-prima, além de serem destinados para o uso e consumo da própria empresa atuante.

Enfatiza que somente é cobrada a antecipação tributária do ICMS em produtos destinados à comercialização e jamais em produtos destinados à industrialização e ao uso e consumo. Invoca a inteligência do art. 12-A da Lei 7.014/96, transcrito a seguir, para embasar a sua assertiva:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Diz que em relação a esse contexto, não há o que se falar em falta de recolhimento do ICMS

referente à antecipação tributária, conforme descrito no auto de infração, pois em nenhum momento a mercadoria é voltada para circulação, mas somente é utilizada em processo de industrialização como matéria-prima, além de serem utilizadas para uso e consumo interno da indústria.

Salienta que todas as notas fiscais mencionadas na peça defensiva, são referentes às operações de industrialização ou para o uso e consumo interno da própria atuada, não cabendo neste caso concreto o recolhimento antecipado do ICMS.

Apresenta, seguindo a ordem indicada no demonstrativo do autuante, acostado à fl.3, os seguintes esclarecimentos com relação às notas fiscais questionadas:

1. Utilizadas na industrialização:

1.1. Notas fiscais 1407, 1413, 1414, 1415 e 1426 - *leite concentrado integral* - produto destinado a industrialização para reconstituição do leite fluido, direcionado diretamente para o processo de fabricação dos produtos UHT, Leite Condensado e Leite em Pó, produtos produzidos por esta empresa atuante.

1.2. Nota fiscal 2558 - composto lácteo *IPROP12C19* - amostra grátil para realização de testes industriais, não sendo utilizado em nenhum momento para comercialização.

1.3. Nota fiscal 417157 - *mix cassab PAL* - destinado à industrialização como um produto em pó desenvolvido com um mix de vitaminas A e D, para uso da produção do composto lácteo.

1.4. Nota fiscal 5124 - *leite em pó desnatado* – produto destinado a industrialização, sendo utilizado no processo de fracionamento do LPI 25kg para o LPI sache em 200g.

1.5. Nota fiscal 37240 - *alizarol* litro, líquido inflamável – uso analítico padronizador da matéria prima (leite in natura).

1.6. Nota fiscal 140845 — *lactose malha 200* — uso no processo de fabricação do produto Leite Condensado; *fosfato tricalcico* - uso no processo de fabricação do produto leite condensado (mistura com a lactose).

1.7. Notas Fiscais 1405019, 405928, 405934, 406722, 408491 e 417157 – *citrato de sódio* – é destinado à UHT como estabilizante.

2. Para a finalidade do uso ou consumo:

2.1. Nota fiscal 37240 - *sanity 100* - é destinado para sanitizar os tanques de cristalização; *sabão SD Super* - destinado para limpeza dos tanques de armazenagem e de coleta de leite da empresa.

2.2. Nota fiscal 51755 - *lençol borracha nitrata lona branca ato*, usado como barreira sanitária em portas e portões, vedando ao máximo toda e qualquer abertura que possa existir, evitando a entrada de pragas para o interior da área de produção;

2.3. Notas fiscais 104766 e 104859 - *kurita OX - S- 301, BC-503 e 420* - produto destinado ao tratamento de água que é utilizada na caldeira. Utiliza-se 3,6 Kg por dia, conforme orientação técnica do fabricante.

2.4. Nota fiscal 182431 - *acidímetro salut inox* - equipamento utilizado em teste rápido de alizarou.

2.5. Nota fiscal 577163 – mercadorias diversas necessárias ao processo produtivo, uso, consumo e manutenção

Ressalta o defendente que os materiais de uso ou consumo caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio da empresa, conforme as descrições que o autuado traz ao processo.

Pelo exposto, conclui o sujeito passivo que o referido auto de infração fiscal nº 2173620011/18-4, foi lavrado equivocadamente, uma vez que todas as mercadorias constantes nas notas fiscais atuadas não são destinadas à comercialização, mas mercadorias adquiridas para industrialização e para o uso e consumo nas próprias atividades internas da empresa resultando na não sujeição ao pagamento da antecipação tributária do ICMS.

Por fim, o contestante solicita em sua peça defensiva que o presente PAF seja convertido em diligência à Procuradoria do Estado, afim de que aquele órgão possa emitir o seu Parecer sobre a questão, visto que o objeto desta autuação fiscal não tem como prosperar.

O autuante, fls. 108 a 111, apresenta informação fiscal, na qual requer a decretação da nulidade do auto de infração em análise pelos motivos que descreve. Anota que o AI foi lavrado para cumprimento de mandado do COE, em virtude da aquisição interestadual de mercadorias para comercialização por contribuinte que se encontrava com sua inscrição DESCREDENCIADA, sem o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária.

Por outro lado, argumenta o autuante que, desde a lavratura, o auto de infração está eivado de nulidades que afetam a sua legalidade, uma vez que se trata de empresa inscrita como normal, com regime de pagamento por conta corrente fiscal, como se observa no documento de fls. 4, portanto fora do alcance da competência funcional do agente de tributos para constituição de crédito, afastado do trânsito de mercadorias, ao teor do que dispõe o art. 107, § 2º, do COTEB, como já decidiu este órgão julgador em caso semelhante:

*4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO JJF Nº 0061-04/18*

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Auto de Infração modelo específico para fiscalização de trânsito de mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Não observância dos aspectos formais e materiais válidos que devem pautar o lançamento de ofício. Existência de “Termo de Ocorrência” inválido, que não materializa a fiscalização de mercadorias em trânsito. Incompetência do autuante para expedição de Auto de Infração para ocorrências verificadas após o ingresso das mercadorias no estabelecimento do autuado. Ofensa ao artigo 18, IV “a” do RPAF/BA. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.*

*2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0388-12/14*

*EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Como ato administrativo, o lançamento de ofício, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade, entre eles a competência do agente que o praticou. A lavratura de "termo de ocorrência" inválido, que não materialize a "fiscalização de mercadorias em trânsito", não lhe empresta tal qualidade. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 11.470/09, no Código Tributário do Estado da Bahia e no Regulamento do Processo. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

Ademais, continua o preposto fiscal em sua informação, não se encontra nos autos os termos exigidos pelo art. 28, IV, do RPAF, não sendo aplicável ao presente caso as exceções previstas no art. 29 do mesmo diploma.

Salienta o autuante que em casos semelhantes, têm sido reiteradas as decisões deste CONSEF no sentido de ser nulo o procedimento fiscal nestas condições, a exemplo da decisão abaixo:

*1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO JJF Nº 0270-01/14*

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Vícios formais e materiais do procedimento. Inexistência de qualquer termo que formalmente desse início ao procedimento fiscal: não foi lavrado nem Termo de*

*Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, nem Termo de Início de Fiscalização, nem Termo de Apreensão. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.*

O autuante conclui sua informação reiterando o pedido de decretação da nulidade, com a sugestão de que seja refeito o procedimento a salvo de falhas.

## VOTO

Da análise dos fatos descritos no processo, entendo pertinente registrar, em preliminar, que conforme preconiza o art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), a instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo são regidos por, dentre outros princípios, o da legalidade, da verdade material e o da garantia de ampla defesa.

É pertinente consignar que cabe ao julgador, antes de adentrar no mérito, analisar o processo, debruçando-se sob o mesmo do ponto de vista formal, para verificar se não há nenhum óbice que fulmine de pronto o processo por nulidade.

Do exame das peças processuais, observo a existência de vícios jurídicos intransponíveis relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Verifico que a ação fiscal que resulta no presente auto de infração, tem início com o cumprimento do Mandado de Fiscalização nº 9342379009734-2018313, acostado ao processo à fl. 4, expedido pela Central de Operações Estaduais (COE) em 13 de março de 2018. A fiscalização foi iniciada em 23 de março de 2018, com a solicitação, mediante Termo de Ocorrência e preenchimento de formulário, para declaração do contribuinte acerca da ocorrência da operação.

Observo que foi adotado para a lavratura da infração o Modelo 4, que é próprio para as ações fiscais desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias, entretanto, o procedimento descrito no presente PAF não caracteriza esse tipo de ação fiscal. A ação fiscal no trânsito de mercadorias ocorre ao se constatar o efetivo trânsito dessas em situação irregular, sendo uma ação flagrante, instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento da autuação, o que não se constata no caso concreto.

O que se comprova, efetivamente, é a existência de lapso temporal entre a data da lavratura do Auto de Infração (28/03/2018), a data de emissão dos documentos fiscais (entre 09/02/2018 a 09/03/2018), a existência de um “Termo de Ocorrência” inválido, que não materializa a fiscalização de mercadorias em trânsito e, ainda, uma intimação para defesa ou pagamento do AI, datada de 24/04/18. Todos esses dados indicam claramente que não se trata de um flagrante fiscal como se caracteriza nas infrações de trânsito.

Registro, por oportuno, que a tarefa de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária, deverá sempre pautar-se em um termo que se preste a fundamentar ou instruir a ação fiscal. Na fiscalização de trânsito de mercadorias, devem ser observadas as regras insculpidas nos arts. 28 e 29 do RPAF.

Os citados dispositivos tratam dos termos e atos que instruem a ação fiscal, dentre eles, o Termo de Apreensão (Ocorrência Fiscal), que na fiscalização de mercadorias em trânsito, deve ser lavrado quando necessária à apreensão para constituição de prova material de infração e o Termo de Liberação ou de Depósito, quando for o caso. Na hipótese de a situação não ensejar apreensão, deve ser lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais. São aspectos relacionados à estrita legalidade do lançamento tributário.

Constatou, como já referido, que o Termo de Ocorrência Fiscal acostado aos autos, não se presta para validar a presente ação fiscal, que mais se aproxima a uma ação fiscal em estabelecimento, considerando que se solicita do contribuinte informações sobre documentos fiscais que acobertaram o trânsito de mercadorias que já adentraram ao estabelecimento.

Ademais, conforme consta no Mandado de Fiscalização, fl.4, o sujeito passivo é contribuinte inscrito no CAD-ICMS na condição de NORMAL, assim, nos termos da redação do art. 42 do RPAF, transcrita a seguir, vigente, a partir de 01/07/09, alterado pelo Decreto nº 11.806, de 26 de outubro de 2009, por força da edição da Lei nº 11.407, de 08 de abril de 2009, não poderia o presente Auto de Infração ter sido lavrado por Agente de Tributo Estadual:

*"Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, sendo que:*

*II - compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*II - compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional".*

Da leitura do dispositivo legal, verifica-se que a competência para fiscalização em empresas optantes pelo regime normal de apuração do imposto em fiscalização de comércio é atribuída exclusivamente aos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados à lavratura do Auto de Infração.

Dessa forma, diante do conjunto de irregularidades apontadas, tais como ato praticado por autoridade ou servidor incompetente; ausência do Termo de Ocorrência válido, dentre outras, o lançamento efetuado deve ser considerado nulo, conforme requerido e fundamentado pelo autuante, em sua informação fiscal.

Com fulcro no artigo 21 do RPAF, represento à autoridade fazendária para que o ato administrativo de lançamento fiscal seja, se for o caso, repetido a salvo de falhas em ação fiscal, por funcionário competente. Em complemento, faço as seguintes anotações, por entender pertinentes: (i) o equívoco no enquadramento da infração com o código 54.05.10, vez que se trata de cobrança da antecipação parcial, conforme consta na descrição dos fatos e (ii) apesar de o sujeito passivo consignar em sua defesa ter como atividade principal a produção de alimentos derivados do leite, o Mandado de Fiscalização registra como atividade econômica da empresa – comércio atacadista de leite e laticínios.

Do exposto, voto **NULO** o Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **217362.0011/18-4**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A ILPISA - ( EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL )**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDNA MAURA PRATA DE ARAUJO - RELATORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR