

**A. I. Nº** - 206875.3005/16-6  
**AUTUADO** - INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA  
**AUTUANTE** - CLODOMAR FERNANDES COSTA  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/05/2019

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0042-01/19**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIA (LEITE FRESCO) ADQUIRIDA DE PRODUTOR RURAL NÃO CONSTITUÍDO COMO PESSOA JURÍDICA. É legal a exigência do imposto do adquirente das mercadorias neste caso, na condição de responsável solidário, em relação às mercadorias saídas de estabelecimento de produtor rural ou extrator não constituído como pessoa jurídica, consoante o art. 6º, VIII da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$3.113.379,10, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.*

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional atribuída ao autuado que: *Entrada de leite in Natura sem o devido pagamento do ICMS respectivo. O contribuinte à época dos fatos geradores não possuía habilitação para o diferimento.*

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015.

O autuado apresentou defesa (fls.58 a 66). Argui a nulidade da autuação em função da falta de previsão legal da cobrança. Salienta que a autuação gira em torno da cobrança do ICMS supostamente devido nas aquisições de leite *in natura* de produtor rural para o seu estabelecimento, sendo o entendimento da Fiscalização que, para que as referidas operações fossem alcançadas pelo diferimento, seria necessário que possuísse habilitação perante a Secretaria da Fazenda. Reproduz os artigos apontados pela Fiscalização para enquadramento da infração e tipificação da multa.

Diz que da análise dos dispositivos referidos pela Fiscalização, verifica-se que a Lei nº 7.014/96, nos §§ 2º e 3º do artigo 7º, remete ao Regulamento do ICMS a determinação das condições e alcance da substituição tributária por diferimento, incluindo aí a determinação expressa de quais operações estariam alcançadas por esse regime.

Acrescenta que o Regulamento do ICMS vigente à época da autuação, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais precisamente nos artigos 286 a 288, não faz referência ao produto objeto da autuação, qual seja, o leite in natura, o que lhe leva a concluir que as operações relativas às aquisições de leite realizadas por estabelecimentos industriais junto a produtores rurais não estariam alcançadas pelo regime do diferimento. Ou seja, os dispositivos legais mencionados no Auto de Infração tratam especificamente do regime do diferimento, no entanto, a operação em questão, i.e., aquisição de leite in natura de produtor rural, não está sujeita a tal regime, o que torna nulo o presente Auto de Infração, haja vista que a situação fática não se enquadra com os dispositivos citados. Neste sentido, reproduz os artigos 18 e 19 do Regulamento do Processo

Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que trata das hipóteses de nulidade dos atos administrativos.

Diz que a análise dos dispositivos acima referidos, precisamente do artigo 19 do RPAF, extrai-se que a indicação equivocada do dispositivo legal no Auto de Infração só não estaria sujeita à nulidade caso a descrição dos fatos dispusesse, de maneira inequívoca, qual a real infração, o que não se mostra presente no caso concreto, visto que, tanto o enquadramento legal citado na infração quanto a descrição dos fatos, tratam do mesmo assunto, qual seja, o diferimento do imposto.

Alega que não se trata de dizer que embora o enquadramento legal tenha sido mencionado por engano, a descrição dos fatos deixa claro qual o teor da infração, o que poderia afastar a alegação de nulidade.

Reitera que o Regulamento do ICMS não prevê, nos artigos 286 a 288, a hipótese de diferimento nas operações realizadas com leite *in natura*, portanto, as operações que foram objeto da presente autuação não são alcançadas pelo regime do diferimento.

Aduz que evidenciado este lapso, tem-se em contrapartida que o Auto de Infração possui um defeito insanável, que macula todo o trabalho realizado, face à inexistência ou imprecisão do tipo legal infrator, para se determinar o tipo infringente descrito no lançamento de ofício, não reportando com fidelidade a materialidade do fato infringente detectado, que materializou a existência do crédito tributário em favor do tesouro estadual.

Em síntese, diz que se observa que o fato descrito não enseja claramente qual seria a infração cometida, haja vista a subsunção do fato a norma não se coadunar, pois é pacífico e uníssono o entendimento de que a descrição correta do fato é condição indispensável para a legalidade da acusação fiscal, pois o julgador de posse do fato descrito, já que é conhecedor da lei, proferirá sua decisão subsumindo o fato descrito a norma regulamentar, o que não é o caso conforme explicitado.

Ressalta que a previsão de diferimento para o leite fresco descrita no inciso IV do artigo 286 do RICMS/BA não se aplica ao leite *in natura*, conforme o Convênio ICM 25/83.

Conclusivamente, requer que seja decretada a nulidade do Auto de Infração em lide, em face de ocorrência de vício insanável em sua constituição.

No mérito, sustenta a improcedência da autuação em razão da ocorrência de erros nos cálculos da infração.

Frisa que na hipótese desta Junta de Julgamento Fiscal não deliberar pela nulidade da autuação, em função do alegado acima, submete à apreciação deste órgão julgador mais um argumento que demonstra o desacerto da autuação.

Alega que ao verificar os critérios adotados pela Fiscalização para quantificação do Auto de Infração, identificou alguns erros passíveis de revisão.

Inicialmente, alega que não foi considerado no levantamento fiscal o fato de fazer jus ao creditamento do ICMS do item objeto da autuação, no caso o leite *in natura*. Isto porque, por se tratar de uma indústria de laticínios, o leite *in natura*, por óbvio, é considerando matéria-prima essencial ao seu processo produtivo, e, portanto, lhe ensejaria o direito ao crédito do ICMS nas suas aquisições.

Observa que como as entradas ocorreram sem o destaque do ICMS não houve o creditamento, porém, a partir do momento em que a Fiscalização passa a exigir na autuação o pagamento do imposto, tal montante passa a dar direito ao crédito de ICMS, o que torna nulo o efeito financeiro da operação, haja vista que o que está sendo cobrado poderá ser creditado.

Consigna que não parece razoável o critério adotado pela Fiscalização de desprezar, nos seus cálculos, o efeito do crédito a que faz jus.

Em face disso, requer a esta Junta de Julgamento que os cálculos que deram suporte ao lançamento em questão sejam refeitos, considerando a hipótese de que os valores cobrados são passíveis de creditamento. Acrescenta que o artigo 270, inciso VIII do RICMS/BA, ao prever que os produtos derivados do leite, aí inclusos os produtos que fabrica, possuem um crédito presumido de 100% do imposto incidente no momento das saídas dos produtos acabados realizadas pelos estabelecimentos fabricantes, deixando claramente demonstrado que a intenção do Estado da Bahia é a de desonerar a cadeia leiteira, não fazendo sentido a autuação.

Observa que o imposto que está sendo exigido se refere, na visão do Fisco, a um imposto diferido para um momento posterior, qual seja, quando ocorrer às saídas decorrentes da industrialização do leite *in natura*. Indaga qual seria, portanto, a lógica dessa autuação, já que as saídas decorrentes da industrialização possuem um crédito presumido de 100% do imposto debitado.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a nulidade do Auto de Infração, devido à ocorrência de vício insanável em sua constituição;
- na hipótese deste órgão julgador não deliberar pela nulidade da autuação, a improcedência, já que os cálculos que deram suporte ao lançamento fiscal sejam refeitos, considerando a hipótese de que os valores cobrados são passíveis de creditamento;
- a improcedência da autuação, já que o artigo 270, inciso VIII do RICMS/BA prevê que os produtos derivados do leite possuem um crédito presumido de 100% do imposto debitado nas saídas.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.94 a 103). Contesta as alegações defensivas. Diz que uma prova incontestável de que o leite *in natura* está alcançado pelo regime de diferimento, o que sempre foi de conhecimento do autuado, era a concessão que a empresa tinha do Estado da Bahia, na forma de “Habilitação” para proceder e usufruir deste regime, concessão esta sob nº 29430003, emitida em 05/08/1999 pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Acrescenta que por questões que não vem ao caso neste momento, a empresa optou em dar descontinuidade à sua Habilitação, ao não renovar o pedido de atualização do referido benefício, tendo sido cancelada em 18/09/2013. Reproduz os artigos da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 que normatizam a matéria.

Observa que ao contrário do que afirma o autuado, leite fresco é o mesmo que leite *in natura* aqui no Brasil e em qualquer outro país.

Assevera que desse modo, não só o leite *in natura* está alcançado pelo regime de diferimento, como foi uma opção do autuado não mais usá-lo. Acrescenta que em assim fazendo, o autuado estaria desde a referida data obrigado ao pagamento do ICMS diferido no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Diz que desse modo, a materialidade do fato questionada também fica evidente ao realizar o autuado as referidas operações sem o pagamento do imposto devido, seja amparado pelo regime do diferimento, não mais habilitado, ou pelo recolhimento imediato na condição de responsável pela obrigação tributária do imposto diferido.

Contesta a alegação defensiva atinente a improcedência da autuação em função da ocorrência de erros nos cálculos da infração.

Salienta que mais uma vez o autuado se utiliza de recurso protelatório, já considerando que a sua argumentação inicial não prosperará no julgamento.

Assinala que o autuado alega que, como as entradas ocorreram sem o destaque do ICMS e não houve o creditamento, e caso venha a pagar esta antecipação na entrada, a mesma seria anulada com o lançamento do crédito na entrada e o seu respectivo débito. Ressalta que o autuado esquece, porém, que o referido produto sob o regime do diferimento, tem uma única operação de débito, que se dá na entrada do estabelecimento, encerrando-se assim a sua fase de tributação

como matéria prima diferida. Acrescenta que caso tivesse sido pago na entrada, pela própria determinação do RICMS/BA, a operação se encerraria e não poderia ser utilizado nenhum crédito. Reproduz o art. 7º do RICMS/BA/12.

Aduz que considerando que o autuado optara pelo crédito presumido previsto no artigo 270, VIII do RICMS/BA, valor equivalente a 100% do imposto incidente no momento das saídas dos produtos derivados de leite, não pode utilizar nenhum crédito fiscal vinculado às referidas operações. Assim, caso tivesse direito a algum crédito fiscal vinculado às aquisições de leite fresco, não poderia utilizá-lo para proceder à compensação do débito devido na respectiva entrada.

Assevera que a habilitação para operar no regime de diferimento nas aquisições de leite *in natura*, é obrigatória, conforme previsto no artigo 287 do RICMS/BA. Acrescenta que em não possuindo tal habilitação, o contribuinte obriga-se a recolher o imposto na entrada, na condição de substituto tributário, consoante o art. 7º, § 1º, I do RICMS/BA/12.

Observa que o artigo 270, VIII do RICMS/BA/12, concede crédito presumido equivalente a 100% do imposto incidente no momento das saídas dos produtos derivados de leite, mas nenhum dispositivo regulamentar dispensa o contribuinte de recolher o imposto devido nas entradas de leite fresco quando não possuir a habilitação prévia exigida, como é o caso.

Registra que o autuado classificou na escrita fiscal o produto como leite *in natura*, que equivale a leite fresco, o qual se encontra enquadrado no regime de diferimento. Sustenta que nenhuma das argumentações do impugnante encontra amparo legal para prosperar.

Finaliza a peça informativa mantendo o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração nulo por ilegitimidade passiva, em face de o adquirente/destinatário não estar habilitado a operar no regime do diferimento, nos termos do Acórdão JJF Nº 0241-01/16, tendo recorrido de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme manda o art. 169, I, “a” do RPAF/BA/99.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso de Ofício decretou a nulidade da Decisão recorrida, conforme o Acórdão CJF Nº 0288-12/18, sob o fundamento de que, o lançamento fiscal direcionou-se a uma das pessoas legalmente responsáveis pelo pagamento do imposto, incidente sobre as operações autuadas, descabendo falar-se em ilegitimidade passiva, diferentemente do que decidiu o juízo *a quo*.

O autuado, cientificado da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (fls.162/163), não se manifestou.

## VOTO

Conforme consignado no Relatório, o Auto de Infração em questão foi julgado nulo por esta Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão JJF Nº 0241-01/16, por ilegitimidade passiva do autuado, com fulcro no art. 18, IV, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, sendo que este órgão julgador recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, conforme manda o art. 169, I, “a” do RPAF/BA/99.

Ocorreu que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Recurso de Ofício, decretou a nulidade da Decisão recorrida, nos termos do Acórdão CJF Nº 0288-12/18, sob o fundamento de que, o *lançamento fiscal direcionou-se a uma das pessoas legalmente responsáveis pelo pagamento do imposto, incidente sobre as operações autuadas, descabendo falar-se em ilegitimidade passiva, diferentemente do que decidiu o juízo a quo*, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento.

O entendimento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal foi assim manifestado:

[...]

*Embora a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento seja do vendedor, na ausência de diferimento, é possível a exigência do ICMS normal, incidente na operação, ao destinatário, pois possui responsabilidade passiva solidária pelo tributo, nos termos do art. 6º, inciso VIII, conforme abaixo.*

*“Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*...*

*VIII - o adquirente em relação às mercadorias saídas de estabelecimento de produtor rural ou extrator não constituído como pessoa jurídica;*

*...”*

*Assim, entendo que o lançamento fiscal direcionou-se a uma das pessoas legalmente responsáveis pelo pagamento do imposto, incidente sobre as operações autuadas, descabendo falar-se em ilegitimidade passiva, diferentemente do que decidiu o juízo a quo.*

Diante disso, considerando que a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal afastou a nulidade proferida por esta Junta de Julgamento Fiscal, por entender que o *lançamento fiscal direcionou-se a uma das pessoas legalmente responsáveis pelo pagamento do imposto, incidente sobre as operações autuadas, descabendo falar-se em ilegitimidade passiva*, a nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva resta ultrapassada.

Quanto à nulidade arguida pelo impugnante, por falta de previsão legal da cobrança referente ao leite *in natura*, certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que, conforme muito bem consignado pelo autuante, o leite fresco – previsto no art. 286, IV do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 – é o mesmo leite *in natura* de cuja o presente Auto de Infração, existindo, portanto, previsão para sua cobrança.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante, haja vista que o leite fresco é o mesmo leite *in natura*.

Verifico que o lançamento de ofício permite identificar claramente a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito; o autuado, portanto, inexistindo qualquer cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte.

No mérito, considerando-se a responsabilidade solidária, é inquestionável que as aquisições do leite *in natura* junto a produtores rurais não constituídos como pessoa jurídica, implicam na exigência do pagamento do imposto e demais acréscimos legais ao adquirente, no presente caso, o autuado, haja vista que é solidariamente responsável consoante estabelece o art. 6º, VIII da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*[...].*

*VIII - o adquirente em relação às mercadorias saídas de estabelecimento de produtor rural ou extrator não constituído como pessoa jurídica;”*

Verifica-se que em nenhum momento o impugnante questionou o levantamento levado a efeito pela Fiscalização, sob o aspecto quantitativo ou valorativo. Alegou apenas a existência de erros de cálculos sob o entendimento de que como as entradas ocorreram sem o destaque do ICMS e não houve o creditamento, caso venha a pagar o imposto exigido na entrada, a mesma seria anulada com o lançamento do crédito na entrada e o seu respectivo débito.

Na realidade, o entendimento do impugnante não se sustenta, haja vista que, verdadeiramente, poderia se creditar do imposto exigido (pago) na entrada e compensaria com o imposto destacado no documento fiscal de saída, quando da apuração mensal do imposto (débito-crédito) em nome do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Entretanto, em face de haver optado pelo crédito presumido previsto no artigo 270, VIII do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 - conforme informado pelo autuante - no valor equivalente a 100% do imposto incidente no momento das saídas dos produtos derivados de leite, o autuado não faz jus a qualquer crédito fiscal vinculado às operações, objetos da autuação. Ou seja, o crédito

fiscal correspondente ao imposto exigido no lançamento de ofício em exame, não poderia ser utilizado para compensação com o débito devido na saída, em face da vedação expressa prevista no referido dispositivo regulamentar. Veja-se:

*Art. 270. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:*

*VIII - aos fabricantes dos produtos derivados do leite indicados a seguir, vedada a acumulação com o benefício do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o valor equivalente a 100% (cem por cento) do imposto incidente no momento das saídas dos produtos até 31/12/2020:*

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206875.3005/16-6**, 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\$3.113.379,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR