

A. I. Nº - 210365.0017/02-3
AUTUADO - MINASGÁS DISTRIBUIDORA DE GÁS COMBUSTÍVEL LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO CEZAR ANDRADE BARBOSA
ORIGEM - INFAC JEQUIÉ
INTERNET - 03. 06. 2004

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0191-04/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. 2. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO. a-1) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA FINS ALHEIOS A ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Apesar dos bens adquiridos terem sido objeto de comodato, os mesmos são utilizados para o acondicionamento do produto comercializado pela empresa. Nessa condição, é legítima a apropriação do crédito fiscal na operação de aquisição. Infração não caracterizada. a-2) MERCADORIAS EMPREGADAS NA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA. De acordo com a legislação do ICMS, é vedada a utilização como crédito fiscal, o imposto relativo às aquisições de mercadorias para serem aplicadas na construção de imóveis. Infração comprovada. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. b-1) MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. b-2) MERCADORIA ADQUIRIDA E SERVIÇOS DE TRANSPORTES EMPREGADAS NA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA PELO ICMS. Procedimento em desacordo com a legislação. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outros Estados de mercadorias para o ativo fixo do estabelecimento. Rejeitada a preliminar de decadência do crédito tributário. Não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/2002, exige ICMS no valor de R\$182.785,47, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$29.268,90, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado;
2. Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal no valor de R\$78.129,47, relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento, ou seja, adquiriu botijões para o seu ativo permanente e posteriormente realizou empréstimos por comodato, não estornando os créditos fiscais pertinentes, bem como o imposto pago a título de diferença de alíquotas;
3. Como nos termos do item anterior no valor de R\$52.970,69, referente a mercadorias adquiridas e que foram empregadas na construção de imóveis por acessão física;
4. Deixou de recolher imposto no valor de R\$3.791,11, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$857,69, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal na importância de R\$17.767,51, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 1119 a 1159 dos autos aduziu, inicialmente, ser a mesma tempestiva, pois, protocolada em 07/02/2003, já que tomou conhecimento do Auto de Infração em 08/01/2003.

Em seguida, transcreveu os termos da acusação fiscal, os dispositivos do RICMS/97 tidos como infringidos pelo autuante, bem como da multa aplicada, como base na Lei nº 7014/96.

Sobre a autuação, diz que a mesma não pode prosperar, seja em razão da total decadência dos créditos tributários constituídos pela fiscalização, eis que relativo ao exercício de 1997, bem como pelo fato do Auto de Infração somente ter sido dado ciência à empresa em 08/01/2003.

Quanto ao mérito, inicialmente, apresentou os seguintes argumentos para refutar a autuação:

1. Que não promoveu qualquer saída de botijões de gás liquefeito de petróleo - GLP sem documento fiscal, por estar o levantamento de supostas diferenças de estoque procedido pela fiscalização totalmente desprovido de consistência para o fim almejado;
2. Que não estar obrigada, pela legislação pertinente, a proceder a qualquer estorno de créditos fiscais de ICMS, relativamente a mercadorias remetidas a seus representantes comerciais em comodato operacional, normal e usual na atividade da empresa, destinado única e exclusivamente à venda de GLP (seu objetivo social principal);
3. Que não estar obrigada, pela legislação pertinente, a proceder a qualquer estorno de créditos de ICMS, relativamente a mercadorias adquiridas para o seu ativo fixo e vinculadas à atividade do seu estabelecimento;
4. Que por não estar obrigada, pela legislação pertinente, a proceder a qualquer estorno de créditos de ICMS em relação à mercadoria lubrificante, a qual é integralmente consumido no processo industrial de engarrafamento ou acondicionamento do GLP comercializado;

5. Que por não existir qualquer vedação, na legislação, à apropriação de créditos de ICMS destacados em conhecimentos de transportes rodoviário de cargas emitidos pelas transportadoras contratadas pela empresa para a distribuição do GLP comercializado, bem como quanto à apropriação de créditos de ICMS relativos aos produtos empregados no processo industrial de acondicionamento/engarrafamento do referido produto, pelo fato do mesmo estar sujeito ao regime de substituição tributária;

6. Que por deter a empresa, em todos os períodos autuados, saldo credor capaz de absorver eventuais créditos indevidos, os quais deveriam ser estornados de sua escrita pela fiscalização, no sentido de identificar eventual saldo de ICMS a pagar.

Argumenta que até a data da impugnação ao lançamento não conseguiu localizar os DAEs referente ao diferencial de alíquota cobrado no item 4, pelo que requer a juntada posterior dos referidos documentos.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado diz que no início da fiscalização, as autoridades fiscais responsáveis solicitaram da empresa toda a documentação necessária para a realização dos exames, inclusive os livros fiscais relativos ao exercício de 1997, os quais somente foram devolvidos no dia 24/01/2003, conforme documento anexo. Aduz que como a empresa somente foi notificada do lançamento em 08/01/2003, perdeu dezesseis dias dos trinta previstos pela legislação para a elaboração da presente defesa com todos os meios de provas a ela inerentes, meios este que, decerto, inclui o acurado exame dos livros e documentos fiscais relativos ao período autuado. Por tal motivo e restar evidenciada a ocorrência de flagrante preterição ao seu direito de defesa, a empresa requereu a dilação do prazo para a interposição da presente impugnação, cujo pedido, até o momento, não foi apreciado pelo Sr. Inspetor Fazendário responsável pela repartição competente. Alega que, além deste fato, que o Auto de Infração reúne seis infrações diferentes supostamente cometidas pela empresa, o que dificultou a sua ampla defesa, assegurada pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal e pelos arts. 2º e 18, II, do RPAF. Frisa que o art. 40, do RPAF, traz previsão no sentido de que, em casos especiais como o presente, o Inspetor Fazendário deve “autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado”. Protesta pela juntada posterior de provas, bem como pela realização de perícias e diligências que comprovem os argumentos constantes na presente defesa, as quais não puderam ser produzidas juntamente com a sua impugnação, nos termos dos arts. 123, § 3º e 145, do RPAF.

Continuando em sua peça defensiva, o autuado alega como preliminar de mérito, a decadência do crédito tributário constituído, uma vez que o autuante ao lavrar o Auto de Infração, somente cientificou a empresa em 08/01/2003, não observando a extinção dos supostos créditos tributários, todos relativos ao exercício de 1997, em decorrência do decurso do prazo decadencial. De acordo com o autuado, em casos como o presente, o CONSEF vem entendendo ser aplicável o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário contra determinado contribuinte decai após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Diz, com base no referido dispositivo, que o fisco teria, no máximo, até o dia 02/01/2003 para constituir o crédito tributário em seu favor, mediante a lavratura e científicação a empresa, o que somente foi feito em 08/01/2003, seis dias após o prazo decadencial. Transcreve parte do Acórdão nº 274-12/02 do CONSEF, ao julgar Auto de Infração lavrado, além de Acórdãos do STF e STJ sobre a decadência. Segundo o autuado, se aplicada à regra do art. 150, § 4º, do CTN, a decadência, no presente caso, se operaria mensalmente, de acordo com os respectivos fatos geradores, ou seja, para o fato gerador relativo ao mês de abril/97, a decadência operaria em abril/2002, e assim sucessivamente. Aduz que, em face do atual posicionamento do CONSEF sobre a matéria (tendente a aplicar o art. 173, I), os créditos tributários discutidos no presente caso, estão

definitivamente extintos pelo advento da decadência, que deve ser decretada – de plano – por esta Douta Junta de Julgamentos Fiscais.

Quanto ao mérito, caso ainda reste algo a se defender após a preliminar de mérito retro, que evidenciou a total decadência do crédito tributário constituído pelo fisco, diz que não pode prosperar o Auto de Infração em epígrafe, tendo apresentado os seguintes argumentos para infirmar o lançamento fiscal:

Item 1 - De acordo com o autuado, para sustentar a presunção levada a efeito contra a empresa, os Srs. Fiscais elaboraram planilha contendo um precário demonstrativo do movimento do estoque de botijões (Demonstrativo 1, anexo ao Auto de Infração). Alega que a simplista lógica fiscal contida na citada planilha de movimento de estoque consiste em identificar os estoques inicial e final do ano de 1997, o total de entradas e o total de saídas com nota fiscal e que, em tese, a soma do estoque inicial e das entradas, subtraídas do estoque final, deveria ser equivalente ao total de saídas com nota fiscais. Segundo o autuado, a fiscalização com base na referida planilha encontrou uma diferença de 11.478 botijões, os quais, em tese, deveriam constar do estoque da empresa, tendo concluído, de forma precipitada e sem qualquer questionamento ao contribuinte, que tal diferença seria decorrente de vendas efetuadas sem documento fiscal. Aduz, no entanto, que na elaboração da planilha, não foram considerados dois fatores cruciais, a saber:

- a) Que na citada planilha, o item “Botijões P13” constante em seu livro Registro de Inventário, foram considerados como estoque inicial O e final 9.000, sem considerar, entretanto, o item “GLP em botijão P13”, que tinha saldo equivalente a 1.614 botijões, conforme cópia do LRI;
- b) Que em razão do acima exposto, o estoque final de botijões da empresa não era de 9.000 e sim de 10.614, fato que diminui a diferença apontada pelo Fisco de 11.478 para 9.864 botijões.

Salienta o autuado, que além do erro acima, não foram consideradas pelos Srs. Fiscais, no referido demonstrativo, as saídas relativas às vendas de GLP procedidas pela empresa, as quais são acondicionadas em botijões.

Às fls. 1131 e 1132 o autuado descreveu a forma de como se processa as operações entre a empresa e seus revendedores. Salienta que o autuante somente considerou em seus “Demonstrativos “3B e 3b2”, as saídas de botijão com os códigos 5.99 (comodato), 5.91 e 6.91 (vendas internas e interestaduais de ativo fixo), sem levar em conta as vendas com os códigos 5.12 e 6.12. Finaliza, dizendo restar demonstrada a total fragilidade dos números constantes das planilhas tendentes a indicar suposta venda de botijões pela empresa, sem a emissão dos competentes documentos fiscais, pelo que deve ser afastada – de plano – a exigência relativa a este item da autuação.

Item 2 - Após transcrever os termos da acusação fiscal, bem como os dispositivos do RICMS/97 tidos como infringidos pelo autuante, aduz que o comodato em questão (de botijões de gás a revendedores) é operacional, normal e usual na atividade da empresa, destinado única e exclusivamente à venda do produto comercializado. De acordo com o autuado, por ser o GLP volátil e explosivo, que só pode ser armazenado/transportado em tanques pressurizados ou engarrafados em botijões ou cilindros (vasilhames), a sua distribuição e armazenamento são fiscalizados por órgãos governamentais, os quais atribui a empresa uma série de obrigações e responsabilidades. Em razão de tais obrigações, a empresa estabeleceu uma estratégia de venda de GLP através de revendedores autorizados, sendo esta a única prática de venda, salvo àquelas operações efetuadas a granel a grandes consumidores, os quais possuem em seus estabelecimentos tanques capazes de armazenar o produto. Sustenta que por força de tal sistemática, a empresa, caso não disponibilizasse para os seus revendedores, vasilhames (botijões) capazes de armazenar, com total segurança o GLP comercializado, as suas atividades comerciais estariam totalmente comprometidas, razão pela qual, os comodatos são operacionais e intrinsecamente vinculados as

suas atividades. Alega que os botijões, apesar de estarem fisicamente em revendedores, se prestam a assegurar a viabilidade das vendas de GLP da empresa, motivo pelo qual não poderiam ser considerados, de forma alguma, como alheios à sua atividade, oportunidade em que transcreveu o teor do § 2º, seus incisos I e II, do art. 97, do RICMS, em apoio ao seu argumento. Assevera que, por ser os botijões adquiridos para consecução de seu objetivo social e por manter a sua propriedade e registrá-los em seu ativo permanente, preenche os requisitos essenciais para efetivação e validação do crédito do ICMS apropriado pela empresa, nos termos dos arts. 20 e seguintes da Lei Complementar 87/96, 29 e seguintes, da Lei nº 7014/96.

Item 3 - Transcreve os termos da acusação fiscal, bem como informa a destinação das mercadorias consignadas nas planilhas elaboradas pelo autuante e diz que as mesmas, ao contrário do que tentam fazer crer os prepostos fiscais, foram destinadas ao ativo fixo e está direta/indiretamente ligada à sua atividade-fim, qual seja, acondicionamento/engarramento e comercialização de GLP.

Sustenta ser inadmissível o entendimento do autuante, ao classificar os materiais destinados ao sistema de segurança contra incêndio, como não vinculados à atividade da empresa. Indaga como uma empresa que engarrafa e distribui GLP (altamente explosivo) pode operar sem um eficiente sistema de segurança contra incêndio e como considerar tais equipamentos, constantes do seu ativo fixo, como alheios à atividade do estabelecimento.

Quanto aos demais bens, o autuado esclarece que foram empregados na instalação da sociedade e necessários à sua atividade, tais como sistemas de iluminação, coberturas metálicas, etc. Transcreve às fls. 1139 a 1143 os arts. 20 e seu § 1º, da Lei Complementar nº 87/96, 33 e seu § 2º, da Lei nº 7014/96, bem como resposta de consulta formulada a Secretaria da Fazenda do Estado de S. Paulo. Sustenta que os equipamentos destinados ao sistema de segurança contra incêndio, coberturas metálicas, materiais destinados ao sistema de iluminação etc, adquiridos para os setores de produção/comercial, ou sejam, para setores que não sejam exclusivamente da área administrativa, tem seu crédito assegurado, como corroborado, inclusive pelo próprio Fisco, fato não observado pelo autuante.

Com referência aos imóveis por acesso física, também relacionada neste item, diz não prosperar a glosa dos créditos. Em apoio ao alegado, transcreve Acórdão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, o qual entendeu razão não assistir ao fisco estadual.

Item 4 - Aduz que, conforme já explicitado no parágrafo 6º da presente defesa, até a data de sua protocolização, a empresa não localizou as guias de recolhimento do ICMS - Diferencial de Alíquota, pelo que requer a juntada posterior dos referidos documentos, uma vez que não houve tempo hábil para uma auditoria completa, conforme razões expostas nos §§ 7 a 13 retro;

Item 5. Diz que o autuante entendeu de forma totalmente equivocada, que os lubrificantes empregados pela empresa, no processamento de engarrafamento do gás liquefeito de petróleo comercializado, não ensejariam a apropriação de créditos de ICMS, por serem destinados ao uso/consumo do seu estabelecimento. Segundo o autuado, tal fato pode ser comprovado por perícia ou mesmo diligência fiscal, já que possui em seu estabelecimento um verdadeiro processo industrial, necessário ao engarrafamento do GLP, onde são acondicionados os produtos em vazilhamas com pesos diferenciados.

Às fls. 1145 a 1146 o autuado descreveu o seu processo industrial e diz que os lubrificantes consumidos e os seus respectivos créditos de ICMS se enquadram na dicção do art. 155, § 2º, da Constituição Federal, o qual prevê a compensação do imposto que for devido em cada operação, com o montante cobrado nas anteriores. Transcreve o § 4º, do art. 29, da Lei nº 7014/96 e aduz, com base nele, que somente se o GLP fosse produto isento de ICMS ou não tributado, é que se poderia pensar na vedação aos créditos relativos às mercadorias integradas e/ou consumidas no processo

industrial necessário ao seu acondicionamento, como ocorre com os lubrificantes objetos da autuação.

Item 6 - Diz que não existe, na legislação, qualquer vedação à apropriação de créditos de ICMS destacados em Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC's emitidos por transportadoras contratadas, tampouco quanto à apropriação de créditos de ICMS relativos a produtos empregados em processo industrial, pelo simples fato de estar a mercadoria correlacionada a tais serviços/produtos, sujeita ao regime de substituição tributária. Alega que nenhum dos dispositivos indicados no Auto de Infração veda expressa ou tacitamente a escrituração e manutenção de créditos do ICMS, posto que, se assim o fizessem, estariam na contramão do ordenamento constitucional.

Às fls. 1147 a 1153 descreveu a característica do ICMS, que é um imposto não cumulativo, transcreveu entendimento de autores que indicou sobre o tema princípio, parte do art. 155, seu § 2º e seu inciso I, da Constituição Federal, o que prevê a compensação do imposto com o montante cobrado em operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. De acordo com o autuado, não se justifica, com base no disposto acima, a ação do Fisco baiano, impedir que o contribuinte se credite 100% do imposto que incidiu sobre as mercadorias adquiridas, inclusive aí os serviços de transportes e as mercadorias agregadas ao GLP, quando vinculadas ao processo produtivo onerado pelo imposto na forma anteriormente explicitada. Diz que o sistema da não-cumulatividade adota o critério de fazer o confronto do tipo imposto contra imposto (montante do imposto pago X montante do imposto a pagar). Argumenta que, a não-cumulatividade abrange também as hipóteses glosadas pelo autuante, quais seja, o frete e os produtos que integram o processo de engarrafamento/acondicionamento do GLP, está na própria redação do § 2º, da Carta Magna, oportunidade em que citou entendimento de autor, além de decisão do STF sobre o assunto. Cita também um exemplo, com uma operação efetuada por contribuinte sujeita a tributação e de outra sujeita ao regime de substituição tributária. Segundo o autuado, se for tolhido o crédito do contribuinte que comercializa com mercadorias objeto de substituição tributária, maculado estará o princípio da não-cumulatividade do imposto, o que é totalmente inconstitucional. Assevera ser plenamente legal a utilização dos créditos referentes a fretes contratados, bem como os relativos à aquisição de mercadorias aplicadas no processo industrial, eis que os creditamentos são totalmente autônomos e dissociados do regime de substituição tributária, que se prende somente ao GLP.

Às fls. 1133 a 1158, o autuado se reporta a existência de saldo credor nos períodos autuados e da conseqüente inexistência do crédito tributário exigido no Auto de Infração lavrado, onde cita decisões de tribunais administrativos relacionados a créditos em duplicidade, crédito indevido, e compensação de matéria tributada pela fiscalização.

Ao finalizar, requer a procedência de sua impugnação, para que seja acolhida a preliminar de mérito que demonstrou a decadência dos créditos constituídos pelo Fisco e, no caso do seu não acolhimento, no mérito, sejam acatadas as razões aduzidas, cancelando-se o crédito tributário lançado no Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 1164 a 1175 transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, os dispositivos do RICMS/97 tidos como infringidos, bem como da multa aplicada, com base na Lei nº 7014/96.

Em seguida, apresentou os seguintes argumentos para contraditar a defesa formulada pelo autuado:

1. Sobre a alegação defensiva de ter sido prejudicado o direito constitucional da ampla defesa, pelo fato dos documentos e livros fiscais somente terem sido devolvidos a empresa em 24/01/3003, aduz

que a culpa pelo atraso, deve ser imputada aos representantes do autuado, que não se dispuseram a recolher os mesmos em data anterior a acima citada, além do que a caudalosa defesa interposta, não deixa margem a dúvidas de que dispôs de tempo suficiente para a sua elaboração;

2. Quanto à alegação do autuado de que deveria ser lavrado mais de um Auto de Infração, contemplando as diversas situações apuradas, esclarece que usou de suas prerrogativas, entendendo que, no caso em tela, não havia motivo para adotar tal procedimento, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 40, do RPAF/99, em apoio ao seu argumento;

3. Com referência ao argumento defensivo de decadência do crédito tributário, aduz que apesar do assunto gerar controvérsias, a esmagadora maioria dos doutrinadores entende que a data do lançamento é que determina a contagem do prazo que pode fulminar ou não, a validade da constituição do crédito tributário. Segundo o autuante, no caso presente, o lançamento ocorreu em 28/12/2002, portanto, antes de completado o prazo fatal estabelecido no art. 173, I, do CTN, não restando dúvidas de que o crédito fiscal em apreço foi constituído dentro do prazo legal estipulado. Como embasamento para o seu argumento, transcreve parte do Acórdão JJF nº 1422/00;

4. No tocante ao item 1, diz que a movimentação de estoque citada pelo autuado, não influiu nos valores apurados na ação fiscal. Aduz não fazer sentido estabelecer qualquer controle sobre entradas e saídas de botijões, como no caso informado, onde se verificaram simples movimentações físicas momentâneas, dentro do próprio exercício, sem qualquer repercussão na efetiva incorporação ou desincorporação dos citados botijões. Salienta que as operações citadas, não influem no movimento de estoques, já que se tratam de movimentações efêmeras consistentes em simples troca de botijões vazios, apresentados com notas fiscais pelos respectivos revendedores de GLP, por botijões com as mesmas características, os quais são devolvidos no ato, também com notas fiscais emitidas pelo autuado, com uma única diferença, de estarem devidamente envazados com o referido produto. Acerca do fato de não constar, no livro Registro de Inventário (fls. 63 a 67 do PAF), qualquer menção de estoques de terceiros nas dependências da empresa, bem como de estoques da empresa em poder de terceiros, corroboram e confirmam o entendimento de que tais movimentações de estoque não causaram qualquer repercussão no quantitativo de botijões em apreço, nos moldes apurados pela fiscalização. Diz que constitui, portanto, em insanidade a realização de qualquer tipo de providência visando controlar tais movimentações, nas condições informadas, oportunidade em que transcreveu o teor do art 330, seus §§ 1º e 2º, além dos incisos I e II desse último, em apoio ao alegado. Sustenta que os demonstrativos de fls. 21 a 29 do PAF, expressam valores irretocáveis, à vista dos argumentos apresentados pelo autuado e que a prolixia argumentação restou inócuia, prevalecendo, assim, a tese de omissão de saídas sem emissão de notas fiscais nos valores informados no presente Auto de Infração;

5. Acerca dos itens 2 e 3, em que o autuado fez extensa explanação doutrinária, citou Acórdãos, além de transcrever dispositivos legais, os quais, no seu entendimento, derrubam a pretensão fiscal, aduz que sobre os mesmos não tecerá qualquer comentário para contrapô-los. Alega, por ser absolutamente necessário, que remete aos senhores conselheiros do CONSEF, a consulta por si formulada às fls. 44 a 48 e de sua resposta pela DITRI às fls. 49 a 61 do PAF, o qual respaldou os levantamentos e valores apurados no presente Auto de Infração. Ressalta o autuante que, antes do desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização, teve o cuidado de visitar as instalações da empresa, para tomar conhecimento do seu processo produtivo, inclusive o relativo à classificação da destinação dos materiais utilizados, que foi realizado com a colaboração efetiva e direta de prepostos do autuado que, além disso, foram informados, previamente, dos procedimentos adotados pela fiscalização. Finaliza, dizendo restarem comprovadas as irregularidades perpetradas pelo contribuinte e o cometimento das infrações quando do aproveitamento de créditos fiscais, com base nas determinações legais então vigentes;

6. Com relação ao item 4, alega que, como o autuado não fez a juntada até a presente data dos DAE's relativos ao recolhimento do diferencial de alíquota, restam comprovados o cometimento da infração nos valores indicados apurados no presente item e constantes do Auto de Infração em lide;

7. Sobre o item 5, aduz, com base nas informações prestadas pelo autuado, que os lubrificantes são utilizados ao longo de inúmeras operações de envasamento de GLP, bem como de que não integram o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização. Diz que tal fato espanca a tese de que tais produtos são consumidos no processo industrial, caracterizando que se tratam de produtos destinados ao uso e consumo do estabelecimento, situação que não cabe a apropriação dos créditos fiscais por parte do autuado. Para embasar o seu argumento, o autuante transcreveu o teor do art. 93, o seu inciso V, a sua aliena b, além do seu § 1º, seus incisos I e II, do RICMS/97 e diz manter na íntegra o lançamento fiscal;

8. Acerca do item 6, salienta que o autuado em sua defesa fez copiosa argumentação, citou doutrinadores, além de transcrever dispositivos constitucionais, com destaque ao princípio da não cumulatividade. Segundo o autuante, o representante do autuado se equivocou, já que os arts. 94, II, e 95, II, todos do RICMS/97, cujo teor transcreveu, veda a utilização do crédito fiscal. De acordo com o autuante, dos créditos indevidos apurados no valor total de R\$17.767,51, nada menos que 78,06%, ou seja, R\$13.869,83, referem-se à apropriação indevida de ICMS destacado em Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga, contrariando frontalmente os dispositivos acima citados. Assevera que, se não bastasse isso, tendo em vista que as operações subsequentes com GLP encontram-se desoneradas de tributação, a apropriação dos créditos relativa às mercadorias selo plástico, tinta p/ botijão, tolueno e cartelas de segurança, não se justificam, consoante dispõe os arts. 97, 100 e 356, do RICMS/97, oportunidade em que transcreveu os seus teores.

9. Com referência a alegação do autuado, segundo a qual a fiscalização esqueceu de verificar que a empresa detinha, em todos os períodos de apuração autuados, saldo credor de ICMS capazes absorver os valores exigidos pelo Auto de Infração em epígrafe, o que deveria ensejar uma necessária recomposição de tais saldos credores, estornando-se os julgados indevidos, assevera que a apropriação irregular de créditos realizado pela empresa causou inquestionável prejuízo ao Erário Público. Como justificativa, esclarece que os créditos fiscais irregulares foram utilizados efetivamente pelo autuado, conforme comprovam os Certificados de Créditos de nºs. 96.176, 96.177 e 96.178, num total de R\$537.444,00.

Ao finalizar, diz manter integralmente a ação fiscal e espera o julgamento procedente do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 4ª JJF decidido pela sua conversão em diligência a INFRAZ-Jequié, para que fosse reaberto o prazo de defesa do autuado em desesseis dias, o que foi cumprido, conforme intimação à fl. 1190.

Em nova intervenção às fls. 1192 a 1194, o autuado após descrever a decisão desta 4ª JJF, pela conversão do PAF em diligência, para que fosse reaberto o prazo de defesa, disse que a referida decisão consagrou o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Em seguida, aduziu que, em razão da reabertura do prazo de defesa, faz a juntada aos autos dos seguintes documentos:

I - Contratos de Comodato e de Revenda firmados com seus revendedores, bem como de notas fiscais de comodato, todos destinados a comprovar a operacionalidade das transações realizadas com GLP, tidas como não vinculadas à atividade da empresa no Auto de Infração lavrado, a qual está demonstrada no ítem II de sua impugnação;

II - Notas Fiscais de aquisição de equipamentos contra incêndio e de iluminação, igualmente operacionais, conforme o item III de sua impugnação.

Continuando em sua manifestação, o autuado esclarece que se equivocou na impugnação interposta, quanto aos seus dados cadastrais, no tocante à sua inscrição estadual e CNPJ, cujos números corretos são 45.942.349 e 19.971.896/0088-53, respectivamente.

Ao finalizar, diz que reitera em todos os seus termos os argumentos aduzidos em sua impugnação, bem como requer a juntada dos documentos anexos, além de protestar pela ulterior juntada de documentos, bem como a retificação dos seus dados cadastrais.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução e tendo em vista os questionamentos do autuado em relação à infração 1, os quais não foram acatados pelo autuante quando prestou a sua informação fiscal, foi proposta por este relator e aceita pelos demais componentes desta 4ª JJF, a sua conversão em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal a ser designado atendesse o solicitado à fl. 1443.

Cumprida a diligência, o auditor incumbido de sua realização, mediante o Parecer ASTEC nº 0014/2004, (fls. 1445 a 1448 dos autos), após descrever o que foi solicitado pelo relator, o procedimento do autuado e de como foi executado o trabalho diligencial, assim conclui:

“Em face do exposto, concluímos que, não é tecnicamente possível incluir as operações de vendas com CFOP 5.12 e 6.12, tendo em vista que o Demonstrativo de Movimento de Estoque elaborado pelo autuante contemplou, somente as movimentações de entradas (aquisição de botijão para revenda e ativo permanente da autuada) e de saídas (vendas e empréstimo por comodato). Concluímos, também, que o estoque final registrado no inventário final(31/12/97) é de 9000 peças de botijão e corresponde ao adotado pelo autuante”.

O autuado e o autuante foram cientificados do resultado da diligência da ASTEC pela INFAZ-Jequié, conforme documentos às fls. 1590 a 1591, no entanto, não se pronunciaram a respeito.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o PAF e antes de adentrar ao mérito da autuação, entendo que devo me reportar, inicialmente, aos questionamentos formulados pelo sujeito passivo, segundo os quais no presente lançamento se verificou:

I - Cerceamento do direito de defesa, já que somente dispôs de quatorze dias para apresentar a sua impugnação, pelo fato de ter tomado ciência da autuação em 08/01/2003, enquanto os livros e documentos somente foram devolvidos a empresa em 24/01/2003;

II – Que os créditos tributários exigidos já estavam alcançados pela decadência, pois, se referem a fatos geradores do exercício de 1997;

III - Que a presente autuação reúne seis infrações, enquanto o art. 40, do RPAF/99, prevê em casos especiais como este, que o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, fato que dificultou a sua ampla defesa.

Com referência à alegação de cerceamento do direito de defesa, deixo de acatá-la, uma vez que por determinação deste relator, foi reaberto o prazo em dezesseis dias, tendo o contribuinte apresentado às fls. 1192 a 1194 novos argumentos, oportunidade em que foram juntadas aos autos cópias de inúmeros documentos, para comprovar as suas alegações.

No tocante à decadência alegada pelo contribuinte, a mesma não merece a minha acolhida, pelas seguintes razões:

a). De acordo com o disposto no art. 107-A, em seu inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso desta autuação, por se reportar a fatos geradores do exercício de 1997, o prazo para a contagem iniciaria em 01/01/98, cujo prazo final se daria em 31/12/2002.

Como o lançamento ocorreu em 28/12/2002, portanto, obedeceu ao prazo decadencial, o que cai por terra o argumento do autuado;

b) O fato do autuado somente ter tomado ciência da autuação em 08/01/2003, também não é argumento válido para a alegação de decadência do crédito tributário, já que é ato distinto do lançamento;

Quanto à exigência fiscal ter elencado seis infrações, esclareço que este fato não caracteriza como um caso especial, conforme previsto no art. 40, do RPAF/99.

Com relação ao pedido de diligência ou perícia formulado pelo autuado, entendeu este relator, com a concordância dos demais componentes desta 4ª JJF, somente ser necessária em relação à infração 1, cuja diligência encontra-se acostada aos autos às fls. 1445 a 1448.

Sobre as alegações de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, “a”, não se inclui na competência deste órgão julgador a sua declaração, razão pela qual não me manifestarei a respeito.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 1 - Diz respeito à falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado.

Com referência a defesa formulada, entendo razão não assistir ao autuado, já que a diligência da ASTEC, com a qual concordo, concluiu que o autuante realizou a auditoria de estoque na empresa de forma correta, cuja diligência não foi objeto de qualquer questionamento pelo autuado, quando foi cientificado pela INFRAZ-Jequié, conforme intimação à fl. 1590, para sobre ela se manifestar. Desse modo, considero correta a exigência fiscal, já que a diferença de saídas apurada através de levantamento quantitativo de estoque, se constitui em comprovação suficiente da realização de operações de saídas efetuadas sem a emissão das notas fiscais correspondentes, fato que implicou na falta de recolhimento do imposto sobre as citadas operações.

Infração 2 - Originou-se da falta de estorno de crédito fiscal, relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento, ou seja, adquiriu botijões para o seu ativo permanente e posteriormente realizou empréstimos por comodato, não estornando os créditos fiscais pertinentes, bem como o imposto pago a título de diferença de alíquotas;

Sobre a autuação, entendo que o lançamento não prospera, haja vista que os botijões adquiridos e que foram cedidos em comodato, ao contrário do entendimento do autuante, tem como finalidade acondicionar o gás liquefeito de petróleo comercializado pelo autuado, para que o mesmo seja adquirido pelo comprador, por intermédio de seus distribuidores.

Ademais, a empresa foi também autuada por idêntica infração em procedimento fiscal anteriormente lavrado, cuja exigência foi julgada improcedente pela 1ª JJF mediante o Acórdão nº 0358/01-03 e mantida pela 2ª CJF por meio do Acórdão nº 0168-12/03.

Diane dos fatos acima, só resta a este relator excluir da presente autuação o imposto exigido, já que a apropriação do crédito fiscal na aquisição de mercadorias para o ativo permanente está prevista no RICMS/97.

Infração 3 - Decorreu da falta de estorno de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas e que foram empregadas na construção de imóveis por acessão física.

Sobre a defesa formulada, entendo razão não assistir ao autuado, já que consoante o disposto nos incisos IV, “c”, § 2º, I, do art. 97, do RICMS/97, é expressamente vedada à utilização como crédito fiscal relativo aos bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à comercialização, industrialização, produção, extração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, pelo que mantenho a autuação.

Infração 4 - Refere-se à falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Ao se defender da autuação, o autuado alegou que não localizou em seus arquivos as guias de recolhimento do imposto por diferencial de alíquota, oportunidade em que pediu a juntada posterior das referidas guias.

Como até a presente data o autuado não comprovou o pagamento do imposto exigido neste item, considero caracterizada a infração, a qual tem respaldo no inciso I, do art. 5º, do RICMS/97.

Infração 5 - Reporta-se a utilização indevida de crédito fiscal, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Em sua defesa, o autuado alegou tratar-se de lubrificantes empregados no seu processo industrial, cuja alegação não merece o meu acolhimento.

Como justificativa, esclareço que há vedação expressa no art. 97, I, do RICMS/97, para utilização como crédito fiscal, por se tratar de insumo empregado, para o engarrafamento do GLP, o qual está enquadrado no regime de substituição tributária, sendo o imposto antecipado pela PETROBRÁS na operação de aquisição pelo autuado, cujas operações subsequentes com o referido produto não são tributadas pelo ICMS.

Com base no dispositivo acima, entendo caracterizada a infração, pelo que mantenho a exigência fiscal.

Infração 6 – Diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal, relativa a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por substituição tributária.

A exemplo da infração anterior, razão não assiste ao autuado, já que há vedação expressa no art. 97, I, do RICMS/97, para apropriação como crédito do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, por se tratar de mercadorias (selo plástico, cartela de segurança, tinta para botijão e outros), bem como de prestações de serviços de transportes relacionados à comercialização de GLP, o qual, na operação de venda não há tributação pelo ICMS, em virtude do mesmo ser enquadrado no regime de substituição tributária, cujo imposto correspondente foi antecipado pelo substituto tributário, no caso a PETROBRÁS. Desse modo, considero caracterizada a infração.

Quanto à alegação defensiva, segundo a qual possui créditos fiscais em sua conta-corrente fiscal em valores superiores ao exigido no presente lançamento, ressalto que os mesmos, conforme salientou o autuante em sua informação fiscal, foram transferidos para outras empresas através de Certificados de Créditos emitidos pela Secretaria da Fazenda a pedido do autuado, portanto, não podem ser compensados com os cobrados nessa ação fiscal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$104.656,00.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210365.0017/02-3, lavrado contra **MINASGÁS DISTRIBUIDORA DE GÁS COMBUSTÍVEL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$104.656,00**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$29.268,90 e de 60% sobre R\$75.387,10, previstas no art. 42, III, II, “f”, VII, “a”, e “b”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta 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, 27 de maio de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR