

PROCESSO - A. I. Nº 269200.0105/04-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SHELL BRASIL LTDA.
RECORRIDOS - SHELL BRASIL LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJP nº 0175-03/06
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 15/06/2007

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0180-11/07

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Apresentado com a defesa diversas notas fiscais para comprovar a regularidade de créditos fiscais, tendo sido incluído as quantidades das mercadorias nesta infração, ocorreu reversão de omissão de entrada para omissão de saída e também agravamento da infração. Item 1, infração subsistente nos termos do art. 14 da Port. 445/98. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, referente ao item 2. Infração procedente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** CONTRIBUINTE DIVERSO DO INDICADO NA NOTA FISCAL. Diligência fiscal comprovou que as mercadorias objeto da autuação não foram comercializadas pelo estabelecimento indicado no documento fiscal, que não comercializa o produto [Hexano]. Restou comprovado que o remetente consignou no documento fiscal, por equívoco, a inscrição de outro estabelecimento do mesmo titular. Infração insubsistente. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO. Apresentado parte das notas fiscais. Refeito o levantamento fiscal, com redução do débito. Infração parcialmente elidida. Rejeitado o pedido de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora quanto ao item 2. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJP nº 0175-03/06-, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a de 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 mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque - exercícios de 1999 (valor de R\$9.937,54) e 2000 (no valor de R\$76.605,58) totalizando R\$86.543,12;
2. Utilização indevida de crédito fiscal referente à mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal - Notas Fiscais de nºs 413998, 414052 e 415007, no valor de R\$17.009,29, e,
 3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no valor de R\$43.826,45.

A JJF proferiu sua Decisão julgando Procedente a infração imputada no item 1 da autuação, Improcedente a imputação do item 2 e Procedente em Parte a imputação constante do item 3, trazendo os seguintes fundamentos, abaixo expostos resumidamente.

INFRAÇÃO 1 – *“...Ressalto que o levantamento fiscal foi feito com base nos documentos fiscais do contribuinte e caberia a ele demonstrar quais dados seriam inconsistentes e apresentar os documentos para provar suas alegações. Como isso não ocorreu, considero subsistente o item 2 da infração 1, com valor devido de R\$76.605,78, além do item 1, conforme anteriormente apreciado, no valor de R\$9.937,54, totalizando R\$86.543,12”.*

INFRAÇÃO 2 – Entendeu a JJF que muito embora as notas fiscais acostadas aos autos pelo autuante de fato tenham sido emitidas com a inscrição estadual diversa da do estabelecimento autuado, considerando que consta das mesmas como destinatário o mesmo titular – Shell Brasil Ltda. - considerando que ficou comprovado em diligência que o estabelecimento autuado e o destinatário das mercadorias constantes das referidas notas fiscais estão localizados em um mesmo complexo; considerando que não houve a comercialização do produto constantes dos documentos fiscais – Hexano – pela empresa destinatária, que comercializa apenas gasolina, diesel e óleo, e considerando que não foi o crédito fiscal utilizado pelo destinatário, conclui que *“nesta situação específica, considero que nesta operação, as mercadorias foram encaminhadas ao estabelecimento autuado, o que legitima o seu crédito, tendo em vista que ao serem comercializadas pelo estabelecimento autuado, gerou um débito correspondente na operação subsequente. Julgo improcedente a infração 2”.*

INFRAÇÃO 3 – *“...No que se refere à infração 3, a empresa foi acusada de não ter apresentado as Notas Fiscais de nºs 6969, 6970, 1869, 1872, 1978, 159912, 599, 199 e 10200, conforme demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 10. Na defesa apresentada, o autuado juntou às fls. 130 a 143, cópia das Notas Fiscais de Entrada de nºs 6669, 6970, 159912, 599, 199 e 10200, para comprovar a regularidade dos créditos escriturados, o que foi acatado pelo autuante na sua informação fiscal. Portanto, não há controvérsia quanto às provas apresentadas, restando não comprovado a regularidade dos créditos fiscais relativos às Notas Fiscais Escrituradas de nºs 1869, 1872 e 1878, conforme demonstrativo constante da fl. 10, devendo ser mantido o item 2, da infração 3, com valor devido de R\$82,39, com data de ocorrência em 30/04/99 e prazo de vencimento em 09/05/99”.*

Ao final, a Resolução da JJF recorre de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Irresignado contra o julgamento de Primeira Instância que manteve *“in totum”* a exigência fiscal imputada no item 1 da autuação, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, onde em preliminar alegou decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores do exercício de 1999 (parte da infração cominada no item 1); nulidade do item recorrido por entender que a imputação não permite identificar, com segurança, qual a infração cometida – se houve omissão de entrada maior que a saída, ou o contrário, alegando que no mérito a mesma é improcedente, pois caberia, a seu ver, apenas a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de escrituração de notas fiscais).

Às fl. 316, o sujeito passivo, através de seus advogados constituídos nos autos, atravessa petição onde informa que realizou o pagamento integral do crédito tributário exigido, com os benefícios

advindos da lei de anistia – Lei nº 10.328/06, juntando documento de arrecadação como prova do afirmado.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 320 a 322 – não se reporta à petição atravessada aos autos pelo sujeito passivo, adentrando no mérito do Recurso Voluntário, que entende deva ser Improvido, por inócuo a modificar a Decisão recorrida.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso de Ofício quanto ao item 2)

Inicialmente, devemos consignar que o Recurso Voluntário apresentado limitou-se ao item 1 da autuação fiscal, julgada Procedente pela Primeira Instância. No entanto, diante do pagamento integral do valor do débito que remanesceu do julgamento de Primeira Instância – R\$86.625,51 - conforme consta de informação do sujeito passivo, confirmado pelos sistemas da SEFAZ – vide fls. 323 e 324 - não há mais possibilidade de apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, por configurar tal pagamento a desistência do sujeito passivo do Recurso interposto, devendo ser homologados os valores recolhidos.

No entanto, no que pertine ao Recurso de Ofício, interposto pela previsão do art. 169, I, “a”, item 1 do RPAF/PP, cabe sua apreciação por esta Câmara de Julgamento Fiscal, por conta do julgamento proferido pela JJF que afastou “*in totum*” a exigência imputada no item 2 da autuação e parcialmente a exigência imputada ao sujeito passivo no item 3 da autuação.

No que pertine ao item 2 – que imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal – entendemos que deva ser reformado o julgamento de Primeira Instância, pelas razões que abaixo aduziremos.

A imputação descrita se refere às Notas Fiscais de nºs 413998, 414052 e 415007 – constantes às fls. 53 a 55 dos autos – emitidas pela empresa Petrobrás Distribuidora tendo como estabelecimento destinatário a empresa Shell Brasil S/A, Inscrição Estadual nº 09.011.883, CNPJ 33.453.598/0139-69. Por outro lado, o registro das referidas notas fiscais foram realizadas pela empresa autuada, conforme comprovam as fotocópias do seu livro Registro de Entradas, às fls. 42 e 43, muito embora sua inscrição estadual seja de nº 22.711.610, CNPJ nº 33.453.598/0305-45, com utilização como crédito do valor nelas destacados a título de ICMS.

Os argumentos utilizados pela JJF para entender improcedente a exigência fiscal não se sustentam, visto que contrariam frontalmente a legislação do ICMS que veda expressamente a utilização de crédito fiscal por contribuinte que não seja o consignado no documento fiscal respectivo, como prevê o art. 97, inciso V do RICMS/BA.:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

V - quando no documento fiscal constar como destinatário da mercadoria ou como tomador do serviço outro estabelecimento, ainda que pertencente ao mesmo titular;

Do exposto, é claro que a vedação do crédito alcança a situação fática descrita no presente Auto de Infração, vedação esta que se aplica inclusive quando o estabelecimento pertença ao mesmo titular. E de outra maneira não poderia a norma estar expressa, visto que a legislação do ICMS adota o princípio da autonomia dos estabelecimentos, como determina o art. 37 do RICMS/BA, que abaixo transcrevemos:

Art. 37. Considera-se contribuinte autônomo cada estabelecimento comercial, industrial, extrator, importador, produtor, gerador de energia ou prestador de serviço de transporte ou de comunicação, do mesmo titular, ainda que as atividades sejam integradas ou desenvolvidas no mesmo local.

Ressalte-se que exsurge do dispositivo transcrito que ainda que os estabelecimentos exerçam atividades no mesmo local, são considerados autônomos. Portanto, a simples leitura dos dispositivos transcritos, evidenciam que a Decisão da JJF contrariou a legislação posta sobre a matéria, o que por si só embasaria a sua modificação.

Por outro lado, ainda rechaçamos os demais argumentos utilizados pela JJF para entender improcedente a exigência, quais sejam: não constatação da comercialização do produto descrito nas notas fiscais em referência pela empresa que consta como destinatária das mercadorias e a não utilização do crédito por este. Ora, tais fatos, a nosso ver, não têm o condão de afastar a infração praticada pelo contribuinte autuado. A conduta do sujeito passivo encontrou total subsunção à hipótese de vedação de crédito constante dos dispositivos acima transcritos. E constatando o Julgador a ocorrência desta subsunção, deve ratificar a exigência fiscal que dela decorre.

Assim, somos pela reforma da Decisão recorrida quanto a este item da autuação, restabelecendo-se a exigência no valor correspondente a R\$17.009,29.

Quanto ao outro item objeto do presente Recurso de Ofício – utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito - de logo entendemos correta a redução efetuada pela JJF, diante da apresentação, em sede de Impugnação, de parte das notas fiscais constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante – fl. 10 dos autos – remanescendo a exigência do imposto quanto a três notas fiscais não apresentadas, as de n.s 1869, 1872 e 1878, o que tornou parcialmente procedente a infração.

Do exposto, somos pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso de Ofício, para restabelecer integralmente a exigência fiscal constante no item 2 da autuação fiscal. Julgamos, ainda, PREJUDICADO o Recurso Voluntário interposto, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício quanto ao item 2)

O Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF tem por objeto as infrações 2 e 3, do presente Auto de Infração, que foram julgadas improcedente e procedente em parte, respectivamente.

No que concerne à infração 2, o autuante lançou ICMS no valor de R\$17.009,29, em razão da utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal - Notas Fiscais de nºs 413998, 414052 e 415007.

Tal infração refere-se à utilização de crédito fiscal relativo à mercadoria Hexano, cujas notas fiscais de entrada não indicam o autuado como destinatária, mas sim outro estabelecimento do mesmo titular, ensejando, *prima facie*, a aplicação do art. 97, do RICMS, que é claro ao dispor:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

V - quando no documento fiscal constar como destinatário da mercadoria ou como tomador do serviço outro estabelecimento, ainda que pertencente ao mesmo titular;”.

In casu, entretanto, consoante se observa do Parecer ASTEC nº 0011/2006, houve mero equívoco no preenchimento dos documentos fiscais do qual originaram-se os créditos objeto do presente PAF, pois a remetente da mercadoria Hexano, ao invés de colocar como destinatário o estabelecimento autuado, fez constar número de inscrição de estabelecimento diverso, pertencente ao mesmo titular.

Neste sentido, pontuou o Parecer técnico, *in verbis*:

“2. analisando a documentação do período, não constatamos comercialização ou utilização da mercadoria HEXANO pela empresa destinatária das NFs 4103.998, 414.052 e 415.007.

Conforme documento anexo, as mercadorias cadastradas para comercialização no sistema informatizado da empresa destinatária daquelas NFs são: Gasolina, Diesel e Óleo;

3. Verificamos também que a empresa destinatária não utilizou o crédito fiscal destacado nas citadas NFs, conforme cópia do seu Livro de Entradas (fls. 97 a 128)”. (fl. 261).

Assim, não obstante a norma acima transcrita seja válida e vigente, tenho que, no caso concreto, a sua aplicação literal redundaria no absurdo de considerar extinto o direito ao crédito fiscal regularmente constituído em razão de um simples erro material que não causou qualquer prejuízo ao FISCO, o que, a toda evidência, não condiz com o *mens legis* do dispositivo regulamentar, cujo objetivo é o de evitar a utilização fraudulenta de créditos fiscais, por um ou diversos estabelecimentos simultaneamente, o que não se verifica na espécie.

Além disso, considerando que se tratam de operações realizadas em dezembro de 2000, acaso este Órgão julgador concluísse pela procedência deste item da autuação, o estabelecimento indicado como destinatário nas referidas notas fiscais não mais poderia fazer uso dos créditos, ensejando, portanto, o enriquecimento ilícito do Fisco Estadual.

Diante de tais circunstâncias, entendo irretocável a Decisão recorrida que, com clareza e justiça, concluiu pela insubsistência do item 2, do presente PAF.

Quanto ao item 3, concordo com o voto da ilustre relatora, no sentido de não prover o Recurso de Ofício, mantendo a Decisão da JJF, que julgou procedente em parte a exação.

O mesmo ocorre com o Recurso Voluntário, que foi julgado prejudicado pela ilustre relatora, em virtude do pagamento integral do débito remanescente, Decisão com a qual anuo.

Ante o exposto, considero PREJUDICADO o Recurso Voluntário e NÃO PROVIDO o Recurso de Ofício, devendo ser homologados os valores recolhidos e extinto o PAF, acaso não reste tributo pendente de recolhimento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto ao item 2, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal referente ao Auto de Infração nº **269200.0105/04-0**, lavrado contra **SHELL BRASIL LTDA.**, devendo os autos ser encaminhados à INFAZ de origem, para homologação dos pagamentos efetuados e arquivamento do processo.

VOTO VENCEDOR - (Quanto ao Recurso de Ofício quanto ao item 2) Conselheiros: Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador, Valnei Sousa Freire e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO - (Quanto ao Recurso de Ofício quanto ao item 2) Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, Sandra Urânia Silva Andrade.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA/VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso de Ofício)

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício)

JOSÉ AUGSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS