

**A. I. N°.** - 269189.2212/10-4  
**AUTUADO** - IHARABRAS S/A INDÚSTRIAS QUÍMICAS  
**AUTUANTE** - JOÃO JOSÉ DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 25.11.2010

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0372-04/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO. Os créditos acumulados e sua manutenção, objeto do presente lançamento fiscal, é resultado de uma política tributária do Estado da Bahia, sendo irrelevante o fato de o contribuinte apresentar um estabelecimento de forma convencional, no qual possua instalações físicas para estocar seus produtos, ou de forma “virtual”, como alega o autuante, pois, em ambas situações, o contribuinte, dentro do seu planejamento tributário, estaria se apropriando dos créditos fiscais acumulados, de acordo com as normas tributárias vigentes. A simples demonstração do modelo de atividade desenvolvido pelo contribuinte torna a infração descaracterizada. Não acolhidas as preliminares de decadência e de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/03/2010, exige ICMS no valor histórico de R\$ 3.051.995,15, acrescido da multa de 150%, inerente ao período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Foi consignado no campo “Descrição dos Fatos” a seguinte irregularidade: “Utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias destinadas a estabelecimento inexistente de fato, considerando tratar-se de uma minúscula sala que serve apenas para troca de notas fiscais, gerando créditos fictícios para serem absorvidos pelo Estado da Bahia. A constituição apenas de um estabelecimento de direito que opera virtualmente, fere o conceito de estabelecimento empresarial definido pelo art. 1.142 do Código Civil.” Foram dados como infringidos os artigos 97, VII, e 124 do RICMS, aprovado pelo Decreto n°. 6.284/97, e aplicada a multa prevista no art. 42, V, “b”, da Lei n°. 7.014/96.

O autuado apresenta tempestivamente sua defesa, às fls. 81 a 97, onde aduz ser pessoa jurídica que tem como objeto social a comercialização atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo. Para tanto, diz possuir estabelecimento que tem por atividade o recebimento, armazenamento e venda das mercadorias produzidas por sua fábrica localizada no Estado de São Paulo. Assim, dessa forma, as mercadorias são remetidas do Estado de São Paulo, acompanhadas de notas fiscais de transferência, com destino à filial autuada, onde ficam armazenadas até que sejam vendidas aos adquirentes da região, ocasião em que são emitidas as respectivas notas fiscais de saída.

Em seguida, passa a argüir a decadência do prazo para a constituição do presente crédito tributário, relativo aos meses de janeiro a março de 2005, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Posteriormente, tece considerações sobre a existência e regularidade do estabelecimento autuado, salientando que está regularmente cadastrada na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia como habilitado, assim como a existência do livro Registro de Inventário com saldo dos estoques dos anos de 2005 a 2009, os quais, segundo o apelante, comprovam a existência da filial.

Destaca que o estabelecimento autuado obedece ao disposto no art. 1.142 do CC, pois é um complexo de bens organizado para exercício da empresa, não se tratando de uma minúscula sala, mas, sim, de uma estrutura com tamanho suficiente para suportar toda a sua atividade exercida.

Esclarece que, até junho de 2005, possuía contrato de comodato com a empresa Golden Cargo Ltda, que cedia a área de 200 m2 para funcionamento de sua filial no município de Luís Eduardo Magalhães. Diz que este contrato foi rescindido e, ato contínuo, firmou novo contrato de comodato de imóvel com a empresa Bravo Serviços Logísticos Ltda, a qual possui uma área de 500 m2. Destaca ser equivocada a conclusão do autuante de que o escritório do impugnante era o espaço utilizado para armazenagem dos produtos. Como prova de suas alegações anexa documentos e fotos.

Registra não haver nenhuma vedação que impeça uma empresa funcionar em local físico de outra pessoa jurídica quando há a devida contratação de comodato plenamente vigente. Assim, entende ter comprovado que não se trata de um estabelecimento “inexistente de fato”, como alega o autuante.

Em seguida, passa a explicar as suas operações, citando que recebe os produtos transferidos de São Paulo, com destaque de 7% de ICMS, cujas mercadorias quando não são objetos de encomendas, permanecem no estoque da impugnante até que sejam vendidas, cujo estoque e todos os serviços dele decorrentes (armazenagem, controle dos estoques, movimentação e expedição de defensivos agrícolas produzidos e comercializados ou quaisquer outros indicados) são realizados também pela empresa Bravo Serviços Logísticos Ltda, conforme contrato, sendo que a prestadora de serviço emite contra o defendente nota fiscal de serviços de transporte e armazenagem, com incidência de ISS. Aduz que as mercadorias saem desse estoque para venda e, em decorrência, são emitidos notas fiscais de saída, sem destaque do ICMS, visto que tal produto, nos termos do Convênio ICMS 100/97 e do art. 20 do RICMS/97, é isento do referido imposto. Assim, por esta razão, acumula crédito de ICMS decorrente da entrada das mercadorias no Estado da Bahia tributada à alíquota de 7%.

Pede a nulidade do Auto de Infração pela inexistência de imposto devido pelo autuado, em razão das saídas isentas, sob a acusação indevida de crédito de ICMS, crédito esse fictício à medida que inexistente operação capaz de gerá-lo, ou seja, sequer tem débitos do imposto, uma vez que a operação de saída do estabelecimento é isenta por se tratar de produto exclusivamente destinado à agricultura, nos termos do Convênio ICMS 100/97 e do RICMS/BA, cuja acumulação dos créditos está prevista no art. 26, § 4º, II, da Lei nº. 7.014/96, cujo direito à manutenção é resguardado pelo art. 104, VI, do RICMS/97, cujo montante é objeto de pedido de restituição, justamente por não ter saldo devedor para compensar tal crédito, o qual está pendente de apreciação pela SEFAZ/BA, nos termos previstos no art. 33, § 1º, do RICMS/97 (?). Assim, segundo o apelante, o fiscal confunde a glosa do crédito com o imposto devido, por entender que o crédito que supostamente não tem direito a impugnante, significa não recolhimento do imposto devido. Cita o art. 915, VII, do RICMS e aduz que “Se há algo que poderia ser exigido pela fiscalização, está **restrito à multa** de que trata o art. 915, do RICMS/BA, posto que a presente autuação nada exigiria a título de imposto...”. Destaca que o ICMS, portanto, dentro deste contexto, assumiria a natureza jurídica de um tributo incidente sobre a glosa de créditos, o que de pronto alteraria sua matriz normativa, se mostrando manifestamente infundado.

O defendente aduz que, caso se entenda cabível a exigência fiscal, em que pesem todos os argumentos trazidos pelo impugnante que levam ao cancelamento do Auto de Infração, deve ser, no mínimo, reduzida a exorbitante multa de 150% aplicada, pela suposta utilização desse crédito reputado como indevido, em razão da sua boa fé.

Por fim, requer o provimento integral da sua impugnação para declarar nulo o lançamento fiscal, em face de vícios formais dele constantes, ou caso assim não se entenc

improcedente, o que implicará em extinção do crédito exigido e no arquivamento do processo administrativo. Como provas de suas alegações, anexa documentos às fls. 110 a 224 dos autos.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 226 a 228, aduz ser indispensável no julgamento o conhecimento da verdade dos fatos, a qual se sustenta na existência de provas. Realça que a imputação decorreu do acúmulo e utilização indevida de crédito fiscal originário de operações concernentes a mercadorias destinadas a um estabelecimento virtual, existente apenas de direito, com o objetivo único de acumular créditos para posterior reembolso pelo Estado da Bahia.

Contesta a argumentação defensiva quanto ao transcurso do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário dos meses de janeiro a março de 2005, afirmando que não há que se falar em decadência já que o art. 173, parágrafo único do CTN prevê que o prazo é contado da data da notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Salienta que, como o Termo de Intimação é de 21/01/2010, não houve decadência.

Aduz que, de acordo com o art. 39, III do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a descrição dos fatos atinentes à infração, de forma clara, precisa e sucinta. Afirma estar claro que o crédito indevido se originou de transferências de produtos do estabelecimento localizado Barueri – SP, para uma filial que somente existia no papel, que não tinha empregados, nem mercadorias expostas à venda, nem realizava vendas ao público, localizando-se nas dependências da Bravo Serviços Logísticos Ltda., numa sala minúscula onde só tinha uma mesa, um computador e uma impressora, utilizados apenas para troca de notas fiscais, o que era realizado por um funcionário da Bravo.

Realça que a base de cálculo está exata, fixa e determinada, originando-se das entradas fictícias, com o objetivo apenas de acumular créditos e solicitar sua devolução junto ao Estado da Bahia.

Enfatiza que não se faz necessário anexar as notas fiscais que geraram o crédito, pois as mesmas estão lançadas nos livros fiscais, cujas cópias se encontram acostadas ao processo.

Observa que o contribuinte fala da existência e regularidade do estabelecimento, porém, salienta o autuante que dúvidas não perduram quanto a sua existência de direito, pois “no papel esta tudo bonitinho, já que papel tudo aceita”. Entretanto, salienta que “Infelizmente, numa atitude nada gloriosa, os “ilustres” membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, no Acórdão JJJ nº 0186-01/10, julgaram improcedente auto de infração idêntico (inclusive com estabelecimento localizado no mesmo endereço e com a mesma atividade), sob alegação de que os créditos fiscais glosados pelo fisco se encontravam consignados na escrita fiscal do autuado, tendo se originado de notas fiscais relativas à aquisição interestadual de mercadorias normalmente tributáveis”. Destaca, ainda, o autuante que “Ocorre que não estamos tratando de papeizinhos bonitinhos e sim se o estabelecimento DE FATO existe, neste mérito a 1ª JJJ estranhamente se omitiu, limitando-se a tratar dos aspectos formais, para julgar improcedente um auto de infração de mais de R\$ 20.000.000,00, fazendo com que a Bahia absorva créditos duvidosos originários de São Paulo e Minas Gerais.”

Salienta que, no mesmo local (parte interna de uma transportadora IE 66.733.215 e de um armazém geral IE 67.069.088) funcionam diversas empresas com atividades semelhantes, ferindo o que determina o art. 185 do RICMS. Aduz não haver como separar seus supostos estoques, dificultando a fiscalização, por se tratar de imóveis contíguos e sem divisão interna.

Quanto à alegação de defesa de que existe um contrato de comodato que tem como objeto o empréstimo a título “gratuito” de uma área de 500 m<sup>2</sup>, destinado a instalação de sua filial, aduz o autuante que, nesta mesma área, funciona um armazém geral e uma transportadora, ambas de um mesmo grupo econômico que não é o mesmo do autuado, sendo que estas empresas fizeram o mesmo empréstimo gratuito, da mesma área, a várias outras empresas com a mesma atividade da defendente, parecendo tratar-se de um conluio para tirar recursos do Estado da Bahia. Solicita perícia para atestar a existência de estabelecimento comercial dentro das regras do direito brasileiro.

Destaca que, estranhamente, isso só passou a ocorrer quando presumido para os produtores rurais, pois, considerando que a pa

mais acumularia créditos, já que na venda ele está usando um crédito presumido, tornou-se sem relevância a questão do crédito nas entradas. Percebendo isto, várias empresas do sul e sudeste abriam filiais no molde da autuada, para se beneficiarem destes mesmos créditos. Ressalta que, se esta possibilidade vir a se confirmar, a Bahia estaria concedendo créditos em duplicidade sobre a mesma operação, ou seja, estaria sendo acumulado na suposta filial e também concedido como crédito presumido quando da venda.

Por fim, quanto à alegação da autuada de inexistência do imposto devido, aduz que o entendimento sobre a autuação é originária de orientação do CONSEF, para não fazerem mais o estorno do crédito e sim autuar, onde o contribuinte usaria os próprios créditos para pagar o Auto de Infração e desembolsaria apenas o valor da multa.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS em face da utilização indevida de crédito fiscal, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, tido como inexistente de fato, considerando tratar-se de uma minúscula sala que serve apenas para troca de notas fiscais, gerando créditos fictícios para serem absorvidos pelo Estado da Bahia, em decorrência das transferências oriundas do Estado de São Paulo, à alíquota de 7%, e posteriores saídas internas isentas dos produtos destinados, exclusivamente, à agricultura, com direito à manutenção dos créditos fiscais, conforme previsto no art. 104, VI, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Inicialmente, deixo de acatar a preliminar de decadência relativa aos créditos exigidos nos meses de janeiro a março de 2005, pois decorrente da previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei. nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 23.03.10, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores dos referidos meses de 2005.

Também deixo de acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que, conforme a legislação pertinente, a exigência assumiria a natureza jurídica de uma penalidade incidente sobre a glosa de créditos, o que de pronto alteraria sua matriz normativa, se mostrando manifestamente infundado. E deixo de acolher sob o entendimento de que a preliminar argüida se confunde com as razões de mérito, devendo assim ser analisada.

Quanto ao mérito, verifica-se que a sistemática utilizada pelo autuado se refere à utilização de espaço disponibilizado por uma empresa de logística, denominada Bravo Serviços Logísticos Ltda., cuja atividade desenvolvida consiste na prestação de serviços de armazenagem, representação comercial, faturamento de vendas, emissão de documentos fiscais, escrituração fiscal, transporte de mercadorias, controle de estoques, dentre outras atividades, consoante contrato firmado entre o autuado e a mencionada empresa.

É válido ressaltar que os créditos acumulados e sua manutenção, objeto do presente lançamento fiscal, é resultado de uma política tributária do Estado da Bahia, sendo irrelevante o fato de o contribuinte apresentar um estabelecimento de forma convencional, no qual possua instalações físicas para estocar seus produtos, ou de forma “virtual”, como alega o autuante, pois, em ambas situações, o contribuinte, dentro do seu planejamento tributário, estaria se apropriando dos créditos fiscais acumulados, de acordo com as normas tributárias vigentes.

Também é válido ressaltar a competência e a responsabilidade da repartição fiscal para deferir a inscrição estadual para o estabelecimento filial situado no Estado d

todas as suas instalações físicas necessárias para o desenvolviment

requerente. A partir do momeno que é deferida a inscrição estadual pela SEFAZ, autorizando o contribuinte ao exercício de sua atividade comercial, não vislumbro qualquer ilícito na forma exercida em suas atividades pelo autuado, cabendo à repartição fiscal de sua circunscrição a análise dos pedidos, por meios legais, para a compensação pelo contribuinte dos valores acumulados.

Devo ressaltar que, no caso presente, se trata de utilização de créditos fiscais do ICMS, decorrentes de documentos fiscais hábeis e idôneos de operações regulares e efetivas, conforme apensados aos autos, inexistindo provas documentais de irregularidade ou simulação da operação conforme alegado na acusação fiscal, razão para indeferir a diligência sugerida pelo autuante, diante dos elementos constantes nos autos.

Ante todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269189.2212/10-4**, lavrado contra **IHARABRÁS S/A INDÚSTRIAS QUÍMICAS**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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, 18 de novembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO A BRITO DEARAUJO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR